



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604534

**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα 24/01/2020

Αριθμός απόφασης:172

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Λ' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.(ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ.Της ΠΟΛ.1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

**2.** Την ΠΟΛ.1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.**Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή Εξουσιοδότησης Υπογραφής»

**4.**Την από 27-9-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», η οποία εδρεύει στην ....., επί της οδού ....., Α.Φ.Μ.: ....., κατά των παρακάτω πράξεων, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ:

α. Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου εκκαθάρισης 01/07/2001 - 24/11/2006

β. Της υπ' αριθ. ....../2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2001

γ. Της υπ' αριθ. ....../2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2002

δ. Της υπ' αριθ. ....../2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2003 και

ε. Της υπ' αριθ. ....../2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος και προστίμων ν.4337/2017, της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27-9-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

✓ Με την υπ' αριθμ. ....../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου εκκαθάρισης 01/07/2001 - 24/11/2006 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος εισοδήματος 53.919,77 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ & τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ 53.332,05 ευρώ, ήτοι σύνολο 107.251,82 ευρώ.

✓ Με την υπ' αριθ. ....../2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικού έτους 2001, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο 880,00 ευρώ, λόγω μη υποβολής στοιχείων του άρθρου 20 ΚΒΣ.

✓ Με την υπ' αριθ. ....../2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικού έτους 2002, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο 880,00ευρώ, λόγω μη υποβολής στοιχείων του άρθρου 20 ΚΒΣ.

✓ Με την υπ' αριθ. ....../2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικού έτους 2003, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο 880,00ευρώ, λόγω μη υποβολής στοιχείων του άρθρου 20 ΚΒΣ.

✓ Με την υπ' αριθ. ....../2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικού έτους 2006, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο 880,00 ευρώ λόγω μη υποβολής στοιχείων του άρθρου 20 ΚΒΣ, 880,00 ευρώ λόγω μη υποβολής Ισοζυγίων, 1.173,00 ευρώ για μη σύνταξη Ισολογισμού και 587,00 ευρώ για μη τήρηση βιβλίων, ήτοι συνολικό ποσό 3.520,00ευρώ

## Ιστορικό

Στην προσφεύγουσα, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος Εισοδήματος, ΦΠΑ, Έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων & έκδοσης στοιχείων κλπ .

Η εταιρεία την 1.7.2001 τέθηκε σε εκκαθάριση.

Στις 24/11/2006 το μητρώο ΑΕ με απόφαση του ..... διέγραψε την ως άνω εταιρεία λόγω λήξης του χρόνου διάρκειας της εκκαθάρισης.

Επειδή κατά τον έλεγχο διαπιστώθηκαν παραβάσεις και παραλείψεις, τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή.

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν με τα υπάρχοντα στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία από την ίδια την επιχείρηση και από στοιχεία τρίτων(συγκεντρωτικές καταστάσεις κλπ), τα δε καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ και 32 του ν.2238/94.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των πράξεων, προβάλλοντας τους πιο κάτω λόγους:

### 1. Άκυρη η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω παραγραφής

.....

Εν προκειμένω, ο χρόνος υποβολής των προσωρινών δηλώσεων κάθε έτους της εκκαθάρισης ήταν ένας μήνας από το τέλος κάθε έτους (άρθρο 107 παρ. 2 περ. γ' δεύτερο εδάφιο ν. 2238/1994). Συνεπώς, κανένας καταλογισμός που αφορά σε έτη εκκαθάρισης που έληξαν μέχρι και 30.6.2003 (ήτοι τα έτη 1.7.2001-30.6.2002 και 1.7.2002-30.6.2003) δεν είναι νόμιμος και αντίστοιχα είναι ακυρωτέες ή μεταρρυθμιστέες οι παραπάνω αναφερόμενες προσβαλλόμενες πράξεις. Κι αυτό γιατί η προθεσμία υποβολής προσωρινής δήλωσης για το έτος που έληγε στις 30.6.2003 ήταν η 31.7.2003 και επομένως η παραγραφή συντελέστηκε στις 31.7.2018.

### 2.Εσφαλμένη η εφαρμογή συντελεστή φόρου εισοδήματος 37,5% ο οποίος ίσχυε κατά την έναρξη της εκκαθάρισης (χρήση 2001)

Με την υπ' αριθ. ..../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, μας επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο της εκκαθάρισης 01/07/2001 - 24/11/2006 φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων με τον συντελεστή που ίσχυε κατά τον χρόνο έναρξης της εκκαθάρισης, ήτοι 37,5% που ίσχυε το 2001. Η εφαρμογή του συντελεστή αυτού ήταν εσφαλμένη και παράνομη, καθώς θα έπρεπε να εφαρμοστεί συντελεστής 29% ο οποίος ίσχυε κατά την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης (2006).

### 3.Εσφαλμένος επιμερισμός των εσόδων που αναλογούν στο διάστημα από 1.7.2001 και εξής

Προκειμένου να επιμερίσει τα έσοδα του έτους 2001 μεταξύ του πρώτου εξαμήνου (οπότε και έληξε η τελευταία διαχειριστική περίοδος λειτουργίας της εταιρίας μας) και του δεύτερου εξαμήνου (οπότε, από 1.7.2001, ξεκινά η εκκαθάριση), ο έλεγχος έλαβε κατ' αρχάς τα ποσά εσόδων που προκύπτουν από τα αντίστοιχα προσκομισθέντα τιμολόγια (σελίδα 8 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος). Εκεί ο επιμερισμός γίνεται με βάση την ημερομηνία των τιμολογίων. Στη συνέχεια (σελίδες 9-10 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος) το συνολικό ποσό εσόδων του 2001 με βάση τα εν λόγω τιμολόγια συγκρίνεται με τα ποσά εσόδων που προκύπτουν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υπεβλήθησαν από τους πελάτες μας. Δεδομένου ότι αναφορικά με δύο πελάτες μας το συνολικό ποσό αμοιβών που προέκυπτε με βάση τα

τιμολόγια ήταν μικρότερο του συνολικού ποσού αμοιβών που αυτοί είχαν δηλώσει στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών τους, ο έλεγχος εξέλαβε το σύνολο της διαφοράς (ύψους € 72.463,59) ως έσοδο του β' εξαμήνου του 2001.

Αυτό θα μπορούσε να γίνει αποδεκτό μόνο εάν ο έλεγχος ισχυριζόταν και αποδείκνυε ότι το σύνολο της διαφοράς αυτής τιμολογήθηκε/πραγματοποιήθηκε εντός του β' εξαμήνου. Ο έλεγχος όμως δεν ισχυρίστηκε κάτι τέτοιο. Επομένως, ο χειρισμός αυτός εκ μέρους του ελέγχου είναι προδήλως εσφαλμένος, καθώς ο έλεγχος θα όφειλε να επιμερίσει το συνολικό ποσό της διαφοράς (ύψους € 72.463,59) μεταξύ των δύο εξαμήνων. Ελλείψει ειδικότερων στοιχείων ο έλεγχος θα όφειλε να επιμερίσει ισόποσα το ποσό αυτό ως αφορών σε δύο ίσες χρονικές περιόδους (εξάμηνα).

Όφειλε λοιπόν να προσθέσει στο φορολογητέο εισόδημα μας β' εξαμήνου 2001 όχι το συνολικό ποσό της διαφοράς (ύψους € 72.463,59) αλλά ποσό που δεν υπερβαίνει τα  $(72.463,59 : 2 =) € 36.231,80$ . Η παράλειψη από τον έλεγχο του επιμερισμού αυτού είναι ανατιολόγητη και παράνομη και καθιστά την υπ' αριθ. 722/30.7.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος μεταρρυθμιστέα στο σημείο αυτό.

#### **4.Εσφαλμένος υπολογισμός αυτόματης υπερτίμησης κεφαλαίου**

Προκειμένου να υπολογίσει την αυτόματη υπερτίμηση (κέρδος) της εταιρίας μας από την πώληση των ακινήτων της το 2003, ο έλεγχος υπολόγισε αποσβέσεις ύψους € 19.123,99 και κατά τον τρόπο αυτό αυξήθηκε ισόποσα το ποσό του υπερτιμήματος.

Οι αποσβέσεις αυτές δεν προκύπτουν από τα βιβλία μας, αφού όπως διαπιστώνεται από τον ίδιο τον έλεγχο, δεν τηρήθηκαν βιβλία μετά την 31.12.2000 (σελίδες 7 και 11 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος). Επομένως, οι αποσβέσεις των αντίστοιχων ετών υπολογίστηκαν πρωτογενώς από τον έλεγχο.

Όπως έχει δεχτεί το Συμβούλιο της Επικρατείας (απόφαση 2556/2018, η οποία αφορούσε ακριβώς στον τρόπο υπολογισμού της αυτόματης υπερτίμησης παγίου κεφαλαίου και στο επιτρεπτό του συνυπολογισμού εκ μέρους της φορολογικής αρχής αποσβέσεων που δεν εμφανίζονται στα βιβλία της επιχείρησης), η κατά νόμο «υποχρεωτικότητα» της διενέργειας αποσβέσεων δεν συνεπάγεται δυνατότητα της φορολογικής αρχής να αφαιρεί από τα έσοδα ποσά αντιστοιχούντα σε μη εμφανιζόμενες στα βιβλία αποσβέσεις. Αν λοιπόν οι αποσβέσεις δεν προκύπτουν από τα βιβλία, η φορολογική αρχή δεν μπορεί πρωτογενώς και μονομερώς να τις υπολογίζει.

Εν προκειμένω δεν υφίστανται βιβλία για το χρονικό διάστημα από 1.1.2001, επομένως δεν υφίστανται και αποσβέσεις βάσει βιβλίων. Συνεπώς θα πρέπει το κόστος κτήσης των ακινήτων να προσαυξηθεί, και αντίστοιχα το υπερτίμημα που υπολογίστηκε από τον έλεγχο να μειωθεί, κατά το ποσό των € 12.921,62 που αποτελούν τις αποσβέσεις ετών 2001 έως και 2003 βάσει της έκθεσης ελέγχου (σελ. 10), και η υπ' αριθ. ....../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος να μεταρρυθμιστεί αντίστοιχα στο σημείο αυτό.

#### **5.Παράνομη η πρόσθεση τεκμαρτού εισοδήματος από ακίνητα στα κέρδη που προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά**

Αφού προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των κερδών της εταιρίας μας για την επίδικη διαχειριστική περίοδο εκκαθάρισης, ο έλεγχος προσέθεσε στα εξωλογιστικώς προσδιορισθέντα κέρδη ποσό € 4.198,88 που αποτελεί κατά τον έλεγχο τεκμαρτό εισόδημα ακινήτων. Η ενέργεια αυτή είναι παράνομη καθώς στο άρθρο 32 παρ. 1 ν. 2238/1994 προβλέπονται ρητά και περιοριστικά οι περιπτώσεις εσόδων τα οποία προστίθενται στο καθαρό κέρδος που προκύπτει από την εφαρμογή μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους.

## **Α.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1<sup>ο</sup> ΛΟΓΟ**

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 84 του ν.2238/1994 σχετικά με την Παραγραφή:

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

.....

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 104 Χρονική περίοδος που προκύπτει το εισόδημα:

.....

2. Για νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, ως διαχειριστική περίοδος, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, λαμβάνεται η περίοδος μεταξύ του χρόνου που τέθηκαν αυτά σε εκκαθάριση και του χρόνου λήξης αυτής.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 107 Υπόχρεοι σε δήλωση, Προθεσμία και περιεχόμενο δήλωσης:

.....

2. Η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου υποβάλλεται με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών:

γ) Από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέρα του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου, το οποίο περιέχει το φορολογητέο εισόδημα που προκύπτει από τα βιβλία και το ποσό του φόρου που αναλογεί μαζί με τον πρόσθετο φόρο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, αντίγραφο του οποίου κοινοποιείται στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο. Ο φόρος βεβαιώνεται εφάπαξ αμέσως μετά την οριστικοποίηση του προσωρινού φύλλου ελέγχου. Κατά του προσωρινού φύλλου ελέγχου επιτρέπονται τα ένδικα μέσα που προβλέπονται από τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται κατά την προσωρινή διαδικασία αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν την κύρια

δίκη. Από το ποσό του κύριου και πρόσθετου φόρου που πρόκειται να βεβαιωθεί με βάση το οριστικό φύλλο ελέγχου εκπίπτει ο φόρος που έχει καταλογισθεί με τα προσωρινά φύλλα ελέγχου και ο επιπλέον φόρος που έχει καταβληθεί επιστρέφεται μετά την τελεσιδικία της εγγραφής.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 26 του Π.Δ. 186/92 που ίσχυε ορίζεται ότι, «Η διαχειριστική περίοδος των νομικών προσώπων που τίθενται σε εκκαθάριση για οποιοδήποτε λόγο, αρχίζει από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης και λήγει με την ολοκλήρωσή της».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 §6 του Ν 2190/19920 ορίζεται ότι, « 6. Το στάδιο της εκκαθάρισης δεν μπορεί να υπερβεί την πενταετία, από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης, οπότε και η εταιρία διαγράφεται από το μητρώο ανωνύμων εταιριών.

**Επειδή** όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας από το εθνικό τυπογραφείο προκύπτει ότι στις 24/11/2006 το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών με την με αριθμό ...../2006 απόφαση του ..... διέγραψε την προσφεύγουσα εταιρεία από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, λόγω του ότι έληξε ο χρόνος διάρκειας της εκκαθάρισής της (τεύχος ...../2006) και μη αντικατάστασης των εκκαθαριστών της.

**Επειδή** η εκκαθάριση της προσφεύγουσας εταιρείας διήρκησε από 01.07.2001 έως την 24.11.2006, περίοδος η οποία θεωρείται ως μία διαχειριστική χρήση ή αντίστοιχα ένα οικονομικό έτος, υπό την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 104 Ν 2238/94 και παρ. 4 άρθρου 26 Π.Δ. 186/92 (σχετ. απόφαση ΔΕΔ 4811/2015) και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα ήταν υπόχρεη σε υποβολή προσωρινών δηλώσεων για κάθε έτος με έναρξη 01/07/2001 και μίας οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης, οι οποίες δεν έχουν υποβληθεί, ο ισχυρισμός περί παραγραφής είναι απορριπτέος, καθόσον στη προκειμένη περίπτωση η παραγραφή συντελείται λόγω μη υποβολής δηλώσεων μετά την πάροδο 15ετιας στις 24.12.2021 .

## **Β.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2° ΛΟΓΟ**

Επειδή στη προκειμένη περίπτωση με την αριθ..... οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της διαχειριστικής περιόδου 01.07.2001 έως την 24.11.2006, εφαρμόστηκε συντελεστής φόρου για τα προσδιορισθέντα καθαρά κέρδη του ελέγχου 37,50%, ο οποίος είναι ο συντελεστής φορολογίας των ΑΕ για τη χρήση 2001, κρίνουμε ότι λανθασμένα εφαρμόστηκε αυτός, ενώ θα πρέπει να εφαρμοστεί ο συντελεστής φόρου για τις ΑΕ που ίσχυε τη χρήσης 2006 και που ανέρχεται σε 29%.

Επομένως η ως άνω πράξη πρέπει να μεταρρυθμιστεί, με την εφαρμογή συντελεστή φορολογίας 29% επί των καθαρών κερδών που θα προσδιοριστούν με την παρούσα απόφαση.

## Γ.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3<sup>ο</sup> ΛΟΓΟ

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν έχουν επιμεριστεί σωστά, τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα που αφορούν τις συναλλαγές της με την επιχείρηση ..... για τα χρονικά διαστήματα από 1/1 έως 30/6/2001 (που παραγράφηκε) και από 1/7 έως 31/12/2001 (χρονικό διάστημα που είναι στην εκκαθάριση), τα οποία ο έλεγχος προσδιόρισε με βάση τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υπέβαλλε η ..... και τα εκδοθέντα παραστατικά από την ίδια την προσφεύγουσα για ολόκληρο το 2001.

Η διαφορά της απόκρυψης εκ 71.941,30 ευρώ υπολογίστηκε από τον έλεγχο ως έσοδο του δεύτερου εξαμήνου του 2001.

Επειδή, α) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 ν.4174/2013, η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου και β) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 ν.4174/2013, σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Επειδή για τα αποκρυβέντα έσοδα από την ..... δεν γίνεται διάκριση στην οικεία έκθεση ελέγχου ποιο χρονικό διάστημα της διαχειριστικής περιόδου 2001 αφορούν, και δεδομένου ότι η ..... διέκοψε τις εργασίες της, την 13/12/2002, και συνεπώς δεν υπάρχει δυνατότητα αντιπαραβολής των σχετικών παραστατικών προκειμένου να προσδιοριστεί η αποκρυβείσα αξία από 1/7 έως 31/12/2001, για λόγους χρηστής διοίκησης, θα πρέπει να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι αυτή να επιμεριστεί ισόποσα στα δύο εξάμηνα του 2001.

Έτσι κατ' αυτό τον τρόπο έχουμε τον παρακάτω υπολογισμό των συνολικών εσόδων της περιόδου 1/7 έως 31/12/2001 με την απόφαση αυτή ως εξής:

|                                              |                         |
|----------------------------------------------|-------------------------|
| Απόκρυψη από .....                           | :71.941,30/2= 35.970,65 |
| Απόκρυψη από .....                           | 522,28                  |
| Βάσει εκδοθέντων παραστατικών 1/7-31/12/2001 | <u>35.937,80</u>        |
| Σύνολο 2001                                  | 72.430,73               |
| Σύνολο 2002                                  | 45.446,71               |
| Σύνολο 2003                                  | 14.147,03               |
| Σύνολο 2006                                  | <u>566,00</u>           |
| <b>Σύνολο 1/7/2001-24/11/2006</b>            | <b>132.590,47</b>       |

## Δ.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 4<sup>ο</sup> ΛΟΓΟ

Η προσφεύγουσα στις 11/2/2003 πούλησε τα ακίνητα (αποθήκες και καταστήματα) που είχε στη διάθεση της με αξία κτήσης 77.529,75 ευρώ αντί τιμήματος 80.000,00 ευρώ.

Εκ μέρους του ελέγχου υπολογίστηκε η αναπόσβεστη αξία αυτών κατά την ημερομηνία πώλησης αυτών.

Στην αναπόσβεστη αυτή αξία περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των παγίων με τους ισχύοντες κατά την κρίνόμενη περίοδο συντελεστές απόσβεσης μέχρι 31.1.2003.

Η αναπόσβεστη αξία υπολογίστηκε σε 58.405,68 ευρώ και η διαφορά από την τιμή πώλησης των 80.000,00 ευρώ, ποσού 21.594,32, αποτελεί το κέρδος από την πώληση των παγίων (ακινήτων), ήτοι την αυτόματη υπερτίμηση μεταξύ της τιμής εκποίησης του περιουσιακού στοιχείου και της τιμής κτήσεώς του, μειωμένης κατά το ποσό των διενεργηθεισών στο παρελθόν αποσβέσεων, που υπόκειται σε φορολογία και προστίθεται στα λοιπά έκτακτα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου.

Επομένως, νόμιμα η φορολογική αρχή προσδιόρισε το κέρδος από την πώληση των παγίων της προσφεύγουσας και το πρόσθεσε στα ΚΚ του εξωλογιστικού προσδιορισμού, απορριπτόμενου του ισχυρισμού που προβάλλεται με την ενδικοφανή προσφυγή .

## **Ε.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 5<sup>ο</sup> ΛΟΓΟ**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 Ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

1.Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1:

α) .....

β) .....

Στα κατά τα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

αα) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της περίπτωσης η' της παραγράφου 3 του άρθρου 28, που αποτελούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

ββ) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γγ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δδ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω υποπεριπτώσεων αα' έως δδ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους.

Η αρίθμηση των περιπτώσεων α' έως δ' είναι περιοριστική και συνεπώς δεν επιτρέπεται η προσθήκη και άλλων ποσών (Στε 2676 και 2185-86/1995).

Ως εκ τούτου το προσδιορισθέν από τον έλεγχο τεκμαρτό εισόδημα από ακίνητα δεν μπορεί να προσαυξήσει τα κέρδη που προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2238/1994 και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

Καθαρά κέρδη που προσδιορίζονται με βάση την παρούσα απόφαση:

|                                                             |                  |
|-------------------------------------------------------------|------------------|
| Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων 1/7/2001-24/11/2006               | 132.590,47       |
| ΜΣΚΚ (όπως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο) 70%               |                  |
| ΚΚ εξωλογιστικού προσδιορισμού 106.691,60 Χ70%=             | 92.813,29        |
| Πλέον: Έκτακτα κέρδη από πώληση παγίων                      | <u>21.594,32</u> |
| ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ ΓΙΑ ΥΠΑΓΩΓΗ ΣΕ ΦΟΡΟ                           | 114.407,65       |
| Συντελεστής Φόρου 29%=                                      |                  |
| Ποσό κύριου Φόρου 74.684,12 Χ29%=                           | 33.178,22        |
| Προσαύξηση ν.2523/97 120% =39.8123,86                       |                  |
| Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/13 50%=16.589,11                  |                  |
| Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/13=67 μήνες Χ 0,73%=48,91%=16.227,47 |                  |
| Σύνολο επιβαρύνσεων με ευνοϊκό καθεστώς                     | 32.816,58        |

#### **Αποφασίζουμε**

Την **μερική αποδοχή** της από 27-9-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....  
ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία  
..... με ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου-καταλογιζομενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Διαχειριστικό έτος 1/7/2001-24/11/2006**

#### **1.Φόρος Εισοδήματος**

1.1.ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ: 96.278,44€  
1.2.ΦΟΡΟΣ: 96.278,44€ χ 29%= 33.178,22€  
ΠΛΕΟΝ:ΠΡΟΣΤΙΜΑ & ΤΟΚΟΙ 32.816,58€  
**ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ 65.994,80€**

#### **2.ΠΡΟΣΤΙΜΑ**

2.1 Διαχειριστικό έτος 2001 πρόστιμο 880,00 ευρώ(Ως Αριθ...../2019 πράξη επιβολής)  
2.2 Διαχειριστικό έτος 2002 πρόστιμο 880,00ευρώ (Ως Αριθ...../2019 πράξη επιβολής)  
2.3 Διαχειριστικό έτος 2003 πρόστιμο 880,00ευρώ (Ως Αριθ...../2019 πράξη επιβολής)  
2.4 Διαχειριστικό έτος 2006 πρόστιμο 3.520,00 ευρώ (Ως Αριθ...../2019 πράξη επιβολής)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.