



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 21 / 04 / 2020

Αριθμός απόφασης: 775

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 23/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) της λυθείσας επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα στη, επί της οδού, αρ., και β) του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αρ., κατά της υπ' αριθ. /2019 Οριστικής Πράξεως Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, διαχειριστικής περιόδου 20/11/2013- 31/12/2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, διαχειριστικής περιόδου 20/11/2013- 31/12/2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) της λυθείσας επιχείρησης και β) του του, η οποία υπεβλήθη 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' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, διαχειριστικής περιόδου 20/11/2013- 31/12/2013, καταλογίστηκε σε βάρος της πρώτης εκ των προσφευγόντων ετερόρρυθμης εταιρείας φόρος εισοδήματος, ποσού 7.872,25 €, πλέον πρόσθετος φόρος/ πρόστιμο λόγω ανακρίβειας, ποσού 8.073,77 €, ήτοι συνολικό ποσό 15.946,02 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων αφενός δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι αγορές και οι δαπάνες, καθόσον δεν αποδείχθηκαν με τα κατάλληλα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις των ν. 4093/2012 και 2238/1994 και αφετέρου τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/1994. Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 18/12/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Μη έγκυρη κοινοποίηση της εντολής ελέγχου.
- Μη έγκυρη επίδοση των αιτημάτων προσκόμισης στοιχείων και του σημειώματος διαπιστώσεων.
- Ακυρότητα της προσβαλλόμενης πράξεως λόγω έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου λόγω μη έγκυρων κοινοποιήσεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31§15 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Οι εκπτώσεις αυτές ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 32 ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«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) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση αυτών. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος πρέπει να βασίζεται στα δεδομένα της κοινής πείρας.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%). ...»

Επειδή στο άρθρο 5 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) περί κοινοποίησης πράξεων αναφέρονται τα εξής:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013:

«Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει

αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή κατά πάγια νομολογία εάν λυθεί ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία ή ΕΠΕ και περατωθεί η εκκαθάριση ή δεν υπάρξει στάδιο εκκαθάρισης αυτής, νομίμως εκδίδεται πράξη στο όνομα της λυθείσας εταιρείας, εφ' όσον ανάγεται σε διαχειριστική περίοδο κατά την οποία υφίστατο το νομικό πρόσωπο της τελευταίας. Η ανωτέρω πράξη επιβολής κοινοποιείται σε όλους τους εταίρους, οι οποίοι μπορούν να ασκήσουν προσφυγή ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού πρωτοδικείου, είτε όλοι μαζί, είτε ο καθένας τους χωριστά (ΣτΕ 1887/1990, 2579/1998).

Επειδή, εν προκειμένω, η πρώτη εν των προσφευγόντων Ετερόρρυθμη Εταιρεία διέκοψε τη λειτουργία της αναδρομικά την 11/04/2017 με ημερομηνία διακοπής την 03/09/2016.

Επειδή, ο παρόν έλεγχος διενεργήθηκε με βάση την υπ' αριθ./2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

Επειδή, με την έναρξη του ελέγχου απεστάλησαν με συστημένη επιστολή τόσο στον δεύτερο εκ των προσφευγόντων,, ομόρρυθμο εταίρο της πρώτης, όσο και στον ετερόρρυθμο εταίρο και στον εκκαθαριστή αυτής , η με αριθμό/2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων του ελέγχου και το με αριθμό/2019 αίτημα προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, τα οποία επεστράφησαν στην Υπηρεσία ως αζήτητα.

Επειδή, εν συνεχεία, εστάλη εκ νέου με συστημένη επιστολή αίτημα προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, το οποίο φέρει αριθμό πρωτοκόλλου/2019 και στο οποίο αναφέρεται ρητά ότι συγκοινοποιείται η εντολή ελέγχου. Σημειωτέον ότι ο δεύτερος εκ των προσφευγόντων ομόρρυθμος εταίρος παρέλαβε την ως άνω επιστολή την 11/10/2019 αλλά δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Διοίκησης.

Επειδή, επίσης, ο έλεγχος κοινοποίησε το υπ' αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις α) στον ομόρρυθμο εταίρο διά θυροκολλησεως στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του την 27/11/2019 και β) στον ετερόρρυθμο εταίρο διά συστημένης επιστολής. Στα ανωτέρω ανταποκρίθηκε μόνο το ετερόρρυθμο μέλος, το οποίο κατέθεσε το υπ' αριθ./2019 έγγραφο απόψεων, στο οποίο τίγεται μόνο το ζήτημα των κοινοποιήσεων και δεν εκφράζονται απόψεις για την ουσία του ελέγχου.

Επειδή, τέλος εκδόθηκαν οι οριστικές πράξεις, οι οποίες επιδόθηκαν στα μέλη αυτής και στον διατελέσαντα εκκαθαριστή της την 24/12/2019.

Επειδή, συνεπώς, η φορολογική αρχή ακολούθησε ως προς τις κοινοποιήσεις την προβλεπόμενη στο ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) διαδικασία.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18/12/2019 οικεία Έκθεση Ελέγχου του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ , επί της οποίας εδράζεται η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 23/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) της λυθείσας επιχείρησης , ΑΦΜ και β) του του , ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας επιχείρησης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 20/11/2013- 31/12/2013:

Φόρος Εισοδήματος	7.872,25 €
Πρόσθετος Φόρος/ Πρόστιμο Ανακρίβειας	8.073,77 €
Σύνολο	15.946,02 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ**

Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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