



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 23/05/2018
Αριθμός απόφασης:2579

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 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.)»

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

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

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4.Την με ημερομηνία κατάθεσης 23.01.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία, Α.Φ.Μ., που εδρεύει επί της,κατά των παρακάτω πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ:

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2011, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος και πρόσθετος φόρος εισοδήματος, συνολικού ποσού 204.565,33€.

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2012,με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος και πρόσθετος φόρος εισοδήματος, συνολικού ποσού 91.640,39€.

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2013,με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος και πρόσθετος φόρος εισοδήματος, συνολικού ποσού 92.089,05€.

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2011,με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος και πρόσθετος φόρος,συνολικού ποσού 62.501,67€.

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος και πρόσθετος φόρος, συνολικού ποσού 185.180,51€.

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος και πρόσθετος φόρος, συνολικού ποσού 154.337,19€.

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 23.095,20€.

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2011, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 13.388,52€.

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2017, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.500,00€, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23.01.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμίαΑ.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Μετά την από/20.06.2017 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ Ναυπλίου, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στην προσφεύγουσα, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), των διατάξεων της Φορολογίας Εισοδήματος και των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2011, 1/1-31/12/2012 & 1/1-31/12/2013.

Επειδή δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της και λόγω της ύπαρξης στη χρήση 2011 παράβασης ΚΒΣ για τη λήψη εικονικών στοιχείων αξία 33.471,30 ευρώ, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της εταιρίας ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ) και προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη των ελεγχόμενων διαχειριστικών περιόδων (2011, 2012 & 2013) εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 & 32 ν.2238/1994,

Επίσης, στη φορολογία ΦΠΑ προσδιόρισε τις αυτοτελώς τις φορολογητέες εκροές, εξωλογιστικά, και δεν αναγνώρισε το φόρο εισροών που δηλώθηκε, διότι δεν στηρίζεται σε νόμιμα φορολογικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2859/2000.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1.Ανωτέρα βία ως προς την πλήρη γνώση των κοινοποιήσεων

2.Μη προσήκουσα κοινοποίηση

3.Καλή πίστη ως προς τη λήψη και καταχώρηση εικονικών φορολογικών στοιχείων

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Π.Δ 186/92, κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία Η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία της ούτε κανένα παραστατικό - αποδεικτικό πραγματοποίησης του εξόδου και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατόν να γίνει ο έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί αν πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες αυτές και αν νομίμως έγινε η έκπτωση αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης περιόδου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ 186/92 (όπως ισχύει για τις διαχειριστικές περιόδους 2011 & 2012): « Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α) ,β),γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, δ) ε) ,στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού -αναλυτικών καθολικών ή τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές,ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.2238/1994(όπως ισχύει για τις διαχειριστικές περιόδους 2011 & 2012):

«1.

2.Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α).....

β).....

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες

που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας 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 ίδιων 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, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ».

Σημείωση: το τελευταίο εδάφιο της περιπτ.γ' της παρ.2 προστέθηκε με την παρ.1 του άρθρου 10 του ν.3296/2004 και ισχύει σύμφωνα με την περιπτ. ι' του άρθρου 32 αυτού του νόμου από τη δημοσίευση του στο ΦΕΚ, δηλαδή από 14.12.2004.

3. Στις περιπτώσεις β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.2238/1994 (όπως ισχύει για τις διαχειριστικές περιόδους 2011 & 2012), ίσχυαν τα εξής:

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δε συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παραγράφου 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γ) 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.

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

Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου.

Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στην νόθευση αυτών.

β)

γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

δ)

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με τον συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά

εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).

3. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 5 του άρθρου 70, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6, 7 και 8 του ίδιου άρθρου.

4. Κατ' εξαίρεση για τις επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και με την προϋπόθεση ότι αυτά κρίνονται ακριβή ή για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία γιατί δεν έχουν υποχρέωση τήρησης λόγω ύψους αγορών, εφόσον περιέχονται στον ειδικό πίνακα που αναφέρεται στο επόμενο εδάφιο, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, με πολλαπλασιασμό των αγορών με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων.

Οι συντελεστές καθαρού κέρδους που εφαρμόζονται στις αγορές περιέχονται σε ειδικό πίνακα που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

5. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων που αφορούν τους μοναδικούς συντελεστές στις αγορές:

α) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία τους.

β) Για τις επιχειρήσεις που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων λόγω ύψους αγορών, οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν από τα τιμολόγια αγορών.

γ) Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση:

αα) από την πρώτη κατηγορίας στην τρίτη κατηγορία, οι αγορές της τελευταίας διαχειριστικής περιόδου πριν από την αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων μειώνονται κατά την αξία τους που εμφανίζεται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων,

ββ) από τη δεύτερη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσαυξάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που αποδεδειγμένα δε διατέθηκαν ή δε χρησιμοποιήθηκαν κατά τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας,

γγ) από την τρίτη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσαυξάνεται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που εμφανίζονται στην τελευταία απογραφή λήξης.

6. Το ποσό της αποζημίωσης ή αμοιβής που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 31, σε περίπτωση τεκμαρτού ή εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών του οφειλέτη, εάν, πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτού δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου, αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο, προστίθεται ολόκληρο στα τεκμαρτά ή εξωλογιστικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη.

Επειδή, από 1/1/2013 έχουν καταργηθεί οι διατάξεις του άρθρου 30 ΚΒΣ, ο εξωλογιστικός προσδιορισμός διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 Ν.2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4110/2013 (ΦΕΚ Α' 17) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. α' της παραγρ. 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά:

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 ίδιων 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 ακαθάριστου 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%).

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.

Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 5 του άρθρου 70, εφαρμοζόμενων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6, 7 και 8 του ίδιου άρθρου.

Επειδή, δεν τέθηκαν στον έλεγχο τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης, δεν κατέστη δυνατή η διενέργεια των προβλεπόμενων από την ΠΟΛ. 1037/2005,ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, συνεπώς νομίμως η φορολογική αρχή έκρινε αυτά ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 περ. στ' του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 ,για τις χρήσεις 2011 & 2012 και του άρθρου 32 Ν.2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4110/2013 (ΦΕΚ Α' 17) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. α' της παραγρ. 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό αυτών (ΣΤΕ 1038/2011).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2859/2000:« 3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, ο έλεγχος σε κάθε περίπτωση προχώρησε στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων, λόγω του ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση, παρά τις προσκλήσεις της φορολογικής διοίκησης για προσκόμιση στοιχείων, δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της. Το γεγονός αυτό είχε ως αποτέλεσμα τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης να κριθούν από τον έλεγχο ως ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ 186/92 ,του άρθρου 32 Ν.2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4110/2013 (ΦΕΚ Α' 17) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. α' της παραγρ. 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, καθώς και του άρθρου 48 του Ν.2859/2000,με αποτέλεσμα στη φορολογία ΦΠΑ να μη αναγνωριστούν για έκπτωση από το φόρο εκροών ο φόρος εισροών που επιβάρυνε τις φορολογητέες εισροές.

Επειδή, στις περιπτώσεις που τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης έχουν καταστραφεί ή χαθεί ή δεν επιδεικνύονται, παρά τη σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής, ενόψει του ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, επέρχεται εξομοίωση, από άποψη

προσδιορισμού εισοδήματος, προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων και στοιχείων (ΣτΕ 2490/84, 701/2001)

Επειδή, κρίσιμος χρόνος για την κρίση περί εφικτού ή μη του λογιστικού προσδιορισμού και των ελεγκτικών επαληθεύσεων είναι ο χρόνος διάπραξης των αποδιδόμενων παραβάσεων (ΣτΕ 1102/2017).

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 5 ΚΦΔ ορίζεται ότι 3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α), 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, στη προκειμένη περίπτωση ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στη με αριθ. πρωτ./17.08.2017 &/4.7.2017 πρόσκληση, οι οποίες επιδόθηκαν με συστημένη επιστολή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και αποδεδειγμένα παρελήφθησαν στην έδρα της από εκπρόσωπο της, ο οποίος και υπέγραψε τα σχετικά έγγραφα θέτοντας την σφραγίδα της επιχείρησης, και επίσης λαμβάνοντας υπόψη το ότι η δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας και, είναι στην ίδια θέση με το ξενοδοχειακό συγκρότημα ιδιοκτησίας, επέλεξε λαμβάνοντας υπόψη και τις ειδικές περιστάσεις, να μεταβούν οι ίδιοι οι υπάλληλοι στο τόπο της έδρας της επιχείρησης και τόπο μόνιμης κατοικίας του νομίμου εκπροσώπου, προκειμένου να επιδοθούν οι προσωρινές πράξεις και το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, ώστε να δοθεί η ευκαιρία στην προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της και να της επισημανθούν οι ευεργετικές διατάξεις του ν. 4446/2017 στις οποίες μπορούσε να υπαχθεί.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδευματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση

αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και των στοιχείων είναι αδύνατον να αποδειχθεί από τον προσφεύγοντα η αλήθεια της συναλλαγής και η καλή του πίστη η δε προσκόμιση ως μοναδικού στοιχείου του αποδεικτικού κατάθεσης σε λογαριασμού του εκδότη δεν αποτελεί πλήρες αποδεικτικό υλικό.

Επειδή, ως προς το πρόστιμο των 2.500,00 ευρώ του άρθρου 5 ν.4174/2013 που επεβλήθη για τη μη ανταπόκριση στη πρόσκληση με αριθ.πρωτ./17-8-2017, ισχύουν τα παρακάτω:

α. άρθρο 14 ν.4174/2013

1.Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την "κοινοποίηση" του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2.Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την "κοινοποίηση" του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

β. άρθρο 54 ν.4174/2013:

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα "ή υποβάλει ελλιπή"[\[1\]](#) δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,

στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,

ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο "ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές",

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά [το άρθρο 13](#) υποχρεώσεις του."

θ)

ι) παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, "

ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές, "

ιβ) εκδίδει δελτία και αποδείξεις από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών – Εκροών, χωρίς τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.)"

ιγ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις [της παρ. 1 του άρθρου 20](#) του ν. 3842/2010 (Α' 58)."

ιδ) δεν υποβάλει ή υποβάλλει ανακριβή στοιχεία, αναφορικά με τις κατά [την παρ. 8 του άρθρου 62](#) του ν. 4170/2013 υποχρεώσεις του."

ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., "

ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης,"

ιζ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις [της παρ. 3 του άρθρου 20](#) του ν. 3842/2010 (Α' 58)."

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην [παράγραφο 1](#) καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' [της παραγράφου 1](#) και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' [της παραγράφου 1](#),

β) εκατό (100) ευρώ, "για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' [της παραγράφου 1](#) που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων "β', γ', δ' και στ' [της παραγράφου 1](#), σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

δ) [πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων "β', γ', δ' και στ' [της παραγράφου 1](#), σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' [της παραγράφου 1](#)"

στ) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, για παραβάσεις των περιπτώσεων ια' και ιβ' της [παραγράφου 1](#), "

"ζ) πέντε, δέκα, και είκοσι χιλιάδες (5.000, 10.000, 20.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ι' της [παραγράφου 1](#), κατά περίπτωση και ως εξής: πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης και είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα"

η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της [παραγράφου 1](#),"

θ) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ιζ' της [παραγράφου 1](#)."

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου

Στη συγκεκριμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, και επομένως το πρόστιμο που επιβάλλεται είναι αυτό που προβλέπεται από την περίπτωση δ της παραγρ.2 του ως άνω άρθρου, ήτοι πεντακόσια (500) ευρώ.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ Ναυπλίου, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στις από 01/12/2017 εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Επειδή, στην με ημερομηνία 29/1/2018 έκθεση απόψεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ οι οποίες απεστάλησαν με τον φυσικό φάκελο της υπόθεσης στην υπηρεσία μας, υπάρχει πλήρης και αιτιολογημένη αντίκρουση των λόγων της προσφυγής και ειδικότερα του λόγου της μη νόμιμης κοινοποίησης

Αποφασίζουμε

Την μερική απόδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 23.01.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία, Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Διαχειριστική Περίοδος 1.1.2011-31.12.2011

Α. Φόρος Εισοδήματος με βάση τη παρούσα απόφαση το ευνοϊκότερο (άρθρο 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18): **175.451,96 €**

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ άρθρου 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18	ΠΟΣΟ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 53 μήνες Χ0,73%=38,69%)	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013(50%)	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	92.984,24	35.975,60	46.492,12	175.451,96
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ 120%	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ	
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	92.984,24	111.581,09	204.565,33	

Β.ΦΠΑ με βάση τη παρούσα απόφαση το ευνοϊκότερο (άρθρο 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18): **53.606,55 €**

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ άρθρου 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 53 μήνες Χ0,73%=38,69%)	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013(50%)	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ
ΦΠΑ	28.409,85	10.991,77	14.204,93	53.606,55
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ 120%	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ	
ΦΠΑ	28.409,85	34.091,82	62.501,67	

Γ. Πρόστιμο άρθρου 7 παρ,3 & 5 Ν.4337/2015:**13.388,50€**

Δ. Πρόστιμο άρθρου 6 ν.2523/97:**23.095,20€**

2.Διαχειριστική Περίοδος 1.1.2012-31.12.2012

Α.Φόρος Εισοδήματος με βάση τη παρούσα απόφαση το ευνοϊκότερο (άρθρο 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18): **82.341,07 €**

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ άρθρου 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18	ΠΟΣΟ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 52 μήνες Χ0,73%=37,96%)	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013(50%)	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	43.638,28	16.883,65	21.819,14	82.341,07
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ	
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	43.638,28	48.002,11	91.640,39	

Β.ΦΠΑ με βάση τη παρούσα απόφαση το ευνοϊκότερο (άρθρο 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18): **158.825,96€**

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ άρθρου 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 53 μήνες Χ0,73%=38,69%)	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013(50%)	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ
ΦΠΑ	84.172,96	32.566,52	42.086,48	158.825,96

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ 120%	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ	
ΦΠΑ	84.172,96	101.007,55	185.180,51	

3. Διαχειριστική Περίοδος 1.1.2013-31.12.2013

Α. Φόρος Εισοδήματος με βάση τη παρούσα απόφαση το ευνοϊκότερο (άρθρο 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18): **92.089,05€**

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ άρθρου 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18	ΠΟΣΟ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 53 μήνες Χ0,73%=38,69%)	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013(50%)	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	49.510,24	19.155,51	24.755,12	93.420,87
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ	
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	49.510,24	42.578,81	92.089,05	

Β. ΦΠΑ με βάση τη παρούσα απόφαση το ευνοϊκότερο (άρθρο 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18): **132.372,21€**

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ άρθρου 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 53 μήνες Χ0,73%=38,69%)	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013(50%)	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ
ΦΠΑ	70.153,27	27.142,30	35.076,64	132.372,21
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ 120%	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ	
ΦΠΑ	70.153,27	84.183,92	154.337,19	

4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017: Πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/13: **500,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.