



Αριθμός απόφασης: 1801

Ημερομηνία: 22-03-2018



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τις από 24.11.2017, με αριθμ. πρωτ.,,,
.....ενδικοφανείς προσφυγές της υπό εκκαθάριση εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», ΕΔΡΑ: Μαρκόπουλο Αττικής, οδός
Εμπόριο Ειδών κινητής τηλεφωνίας – παροχή υπηρεσιών κινητής τηλεφωνίας, με Α.Φ.Μ.της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου Αττικής, με την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία αιτείται να ακυρωθούν και να εξαφανιστούν: α) η με αριθμό από 11/10/2017 - ΙΔ.
...../2017 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, παρακρατούμενων φόρων και φόρου διανομής κερδών Ν. 2238/1994 ΚΦΕ της Υπηρεσίας Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης Αττικής, της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων β) η με αριθμό/11-10-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2013 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012 - 31/12/2012) με την οποία καταλογίστηκαν διαφορά κυρίου φόρου ποσού 381,02€ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης ποσού 388,64€ και σύνολο 769,66€, γ) η με αριθμό/11-10-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2011 - 31/12/2011) με την οποία καταλογίστηκαν διαφορά κυρίου φόρου ποσού 432,40€ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης ποσού 518,88€ και σύνολο 951,28€, δ) η με αριθμό/11-10-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατουμένου Φόρου στα Εισοδήματα από Μερίσματα Φορολογικού Έτους 2011 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2011 - 31/12/2011) με την οποία καταλογίστηκαν διαφορά κυρίου φόρου ποσού 11.604,29€ πλέον προσθέτου φόρου λόγω μη υποβολής της δήλωσης ποσού 13.925,15€ και σύνολο 25.529,44€ και ε) η με αριθμό/11-10-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατουμένου Φόρου στα Εισοδήματα από Μερίσματα Φορολογικού Έτους 2012 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012 - 31/12/2012) με την οποία καταλογίστηκαν διαφορά κυρίου φόρου ποσού 31.092,33€ πλέον προσθέτου φόρου λόγω μη υποβολής της δήλωσης ποσού 37.310,80€ και σύνολο 68.403,13€.

5. Τις παραπάνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης των οποίων ζητείται η ακύρωση - τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του 1^{ου} τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί των από 24.11.2017, με αριθμ. πρωτ.,,, ενδικοφανών προσφυγων της υπό εκκαθάριση εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», **οι οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα (κοινοποίηση 25-10-2017)** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Από τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης πραγματοποιήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και παρακρατούμενων φόρων διανομής κερδών, στη προσφεύγουσα επιχ/ση, για χρήσεις: 2011 και 2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2238/1994 ΚΦΕ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε α) σχετικό έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες με τη πληροφορία της απόκλισης ακαθαρίστων εσόδων σε αντιπαραβολή με τη κίνηση και το υπόλοιπο του λογαριασμού, που τήρησε η ελεγχόμενη σε Τράπεζα, στη χρήση 2011 και β) η με Απ./2015 αίτηση της προσφεύγουσας περί επιστροφής φόρου εισοδήματος οικ. ετ. 2013 χρήση 2012.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχ/ση, λειτούργησε ως κατάστημα franchise της WIND -κινητή τηλεφωνία STET-. Τέθηκε υπό εκκαθάριση την 30/11/2012, σύμφωνα και με το ΦΕΚ.22/04/2015 του ΓΕΜΗ (εκπρόθεσμο) ενώ είχε αδρανήσει ήδη από τον Ιούλιο του ιδίου έτους, όπως

προκύπτει τόσο από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία όσο και από το με ΑΠ.23/02/2017 υπόμνημα της βλ. κεφ.6.2 επί της επίδικης εκθέσεως ελέγχου. Έχει δηλώσει λήξη εκκαθάρισης και οριστική διακοπή εργασιών στη Δ Ο Υ ΚΟΡΩΠΙΟΥ με 30/06/2014, που είναι η ημερομηνία διαγραφής της και από το ΓΕΜΗ, με τη παρατήρηση ότι ανάρτησε τελικό ισολογισμό λήξης με λήξη 03/02/2015 (ΚΑΚ ΓΕΜΗ/15) τον οποίο διόρθωσε αργότερα σε 30/06/2014 (ΚΑΚ ΓΕΜΗ27/03/15 ανάκληση), σύμφωνα με το σχετικό νο 8 της προσφυγής.

Μετά τον έλεγχο των λογιστικών βιβλίων της προσφεύγουσας και του εταιρικού λογαριασμού που τήρησε στο πιστωτικό ίδρυμα, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι η προσφεύγουσα εισέπραττε λογαριασμούς κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμό του παρόχου που στη συνέχεια απέδιδε σε αυτόν και ως εκ τούτου δικαιολόγησε τις κινήσεις του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού της.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας οι οποίες είχαν ως συνέπεια των καταλογισμό φόρων και προσαυξήσεων με τις υπό κρίση πράξεις:

Φόρος Εισοδήματος

Ως προς τη φορολογία εισοδήματος Νομικών Προσώπων ΝΠ, Σχετικές Πράξεις 768 & 767

Από τις προβλεπόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο λογιστικές διαφορές που προσαυξάνουν τα φορολογητέα κέρδη σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρ. 31 του Ν.2238/1994 ΚΦΕ συνδ. άρθρ. 18§2 του ΚΒΣ ΠΔ.186/1992 και καταλογίστηκαν οι διαφορές φόρων ως κεφ. 4.3 της επίδικης εκθέσεως.

Στη φορολογία των παρακρατούμενων φόρων,

Ως προς τη φορολογία μερισμάτων Νομικών Προσώπων ΝΠ, Σχετικές Πράξεις 769 & 770

Λόγω διανομής κερδών άνευ υποβολής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, διαπιστώθηκαν και καταλογίστηκαν οι εξής διαφορές (σελ. 14 της επίδικης εκθέσεως ελέγχου)

1. ΧΡΗΣΗ 2011: κύριος φόρος 11604,29 ευρώ από διανομή κερδών του 2010
2. ΧΡΗΣΗ 2012: κύριος φόρος 31092,33 ευρώ από διανομή κερδών του 2011 και συνολικά 42696,62 ευρώ. βλ. κεφ.5 της επίδικης εκθέσεως

Η προσφεύγουσα, ΔΕΝ κατέθεσε απόψεις- αντιρρήσεις επί του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου (δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης) της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης με α/α/2017, το οποίο της είχε επιδοθεί νομότυπα την 20-07-2017 και αφορούσε όλες τις φορολογίες (ΦΠΑ, ΦΕ, ΚΒΣ), συνοδευόμενο από τις αντίστοιχες

προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού των φόρων, οι οποίες δεν διαφέρουν τελικά από τις οριστικές και επίδικες σήμερα Πράξεις.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προβλήθηκαν οι παρακάτω ισχυρισμοί για τις υπό κρίση πράξεις. Η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε ότι:

- ✓ Α. Ο έλεγχος δεν ερεύνησε και δεν έλαβε υπόψη του ως όφειλε, υπέρ της προσφεύγουσας, λογιστικό σφάλμα διπλής εγγραφής στις αγορές, ενός καταχωρημένου παραστατικού, το οποίο και επισυνάπτει και αφορά τιμολόγιο της WIND AEBE ΑΦΜ.καθαρής αξίας 20.800€ . Επιπλέον επισυνάπτει τις σελ.7 και 8 του γενικού ημερολογίου της ομάδας λογαριασμών «αγορών» Λ/20 σχετ. νο 6. Συνακολούθα, τα κέρδη της χρήσης διαμορφώνονται ισοπόσως λιγότερα και το ποσό βάσης υπολογισμού του φόρου ισοπόσως μικρότερο σύμφωνα πάντα με την έκθεση ελέγχου σελ.15.
- ✓ Β. Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το καταστατικό της προσφεύγουσας ενώ έλαβε υπόψη του ανυπόγραφα πρακτικά συνελεύσεων που προσκόμισε ο λογιστής της ελεγχόμενης και ήδη προσφεύγουσας που σημειωτέον είναι υπαίτιος κατά τη γνώμη της, για όλα τα φορολογιστικά προβλήματα που έχουν προκύψει από τον διενεργηθέντα έλεγχο και δεν συνεργάζεται. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν έλαβε τελικά χώρα απόφαση διανομής για καμία από τις υπο κρίση χρήσεις (2010 -2011) οπότε δεν γεννήθηκε κατά το νόμο δικαίωμα καταβολής φόρου διανομής μερισμάτων ΕΠΕ, αλλά αντίθετα λήφθηκαν αποφάσεις μεταφοράς κερδών «εις νέο», οπότε και η επίμαχη υποχρέωση για καταβολή φόρου, μεταφέρεται στο 2014, κατόπιν της οριστικής εκκαθάρισης της επιχ/σης, που έχει λάβει χώρα σε μεταγενέστερο του ελέγχου χρόνο και έχει επικυρωθεί με τη σύνταξη και ανάρτηση του «τελικού» ισολογισμού εκκαθάρισης με ημ/νία 31/12/2013-βλ. σελ.33 της προσφυγής.

Τα παραπάνω τα τεκμηριώνει για κάθε μία από τις ελεγχόμενες χρήσεις εμφανίζοντας «απόσπασμα πρακτικού διαχ/στων» της 31/07/2011 και 31/07/2012 αντίστοιχα με νέους διορθωμένους ισολογισμούς με 31/12/2010 και 31/12/2011 συνταχθέντες την 31/03/2011 και 31/03/2012 αντίστοιχα.

Επιπλέον προβάλλει ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα παραπάνω «νέα» δημοσιευμένα στοιχεία ούτε και το δημοσιευμένο καταστατικό της και παραθέτει αποφάσεις πολιτικών και ποινικών δικαστηρίων που άπτονται του θέματος της διανομής των κερδών που δικαιώνουν τις απόψεις της.

Επί του ισχυρισμού Α

Επειδή για τις λογιστικές διαφορές φόρου εισοδήματος που καταλογίσθηκαν με τις υπό κρίση πράξεις,του 2017 διαχειριστικών ετών 01-01-

2011/31-12-2011 και 01-01-2012/31-12-2012, δεν προβάλλονται συγκεκριμένοι ισχυρισμοί, οι υπό κρίση προσφυγές ως προς τις πράξεις αυτές δεν γίνονται δεκτές και επικυρώνονται οι καταλογισμοί φόρων ως προς τα ποσά αυτά.

Επειδή, επί του προβαλλόμενου «λογιστικού σφάλματος», η Δ.Ο.Υ. στις απόψεις της αναφέρει ότι δεν μπορεί να στοιχειοθετηθεί επαρκώς το συγκεκριμένο σφάλμα, διότι η προσφεύγουσα δεν καταθέτει όλα τα λογιστικά αρχεία που απαιτούνται προκειμένου να τεκμηριωθεί το σύνολο του λογιστικού κυκλώματος των εγγραφών δηλαδή χρεώσεις και ισόποσες πιστώσεις. Αυτό σημαίνει ότι από τα προσκομιζόμενα δεν καταδεικνύονται τυχόν διορθωτικοί αντιλογισμοί που συνήθως λαμβάνουν χώρα στο τέλος της διαχ/κής χρήσεως και είναι συνήθη στη τήρηση λογιστικών βιβλίων προκειμένου να διορθωθούν πρόδηλα λογιστικά ή αθροιστικά σφάλματα. Επιπλέον στην περίπτωση λογιστικού σφάλματος το οποίο δεν είχε διορθωθεί με αντιλογισμό μέχρι την σύνταξη του ισολογισμού, το υπόλοιπο του Πελάτη ή/και Προμηθευτή “Wind” θα ήταν λανθασμένο με αποτέλεσμα τη λανθασμένη απογραφή του υπολοίπου, πράγμα το οποίο δεν καταδεικνύεται από την προσφεύγουσα. Η Δ.Ο.Υ. στις απόψεις της έχει να αντιπαραθέσει την εξής συγκεντρωτική επαλήθευση για τα ως άνω :

Επειδή η ελεγχόμενη έχει πελάτη και προμηθευτή τη WIND ΑΕΒΕ, για τις μηνιαίες εκπτώσεις που παρέχονται από τη WIND, εκδίδει η τελευταία αντίστροφο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών και κατά συνήθη τακτική της η ελεγχόμενη, το προσθέτει στα έσοδα των πωλήσεων ως «έσοδα παρεπόμενα» ενώ τις αφαιρεί από τις αγορές, οπότε

για τη χρήση 2011 έχει ως εξής

από τα στοιχεία των συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων προκύπτει (ως προμηθευτής) της WIND τιμολόγια 12 ποσό 193528 για 12 μήνες

από Ε3 κωδ.465 & Λ/75 ποσό 214358 της δήλωσης οικ.ετ.2012

διαφορά 20800,00€

Συνεπώς το σφάλμα διπλής καταχώρησης διαπιστώνει ο έλεγχος ότι έχει προσαυξήσει ισόποσα τα έσοδα και τις αγορές. Τελικά υποστηρίζει ότι δεν υπάρχει διαφορά στο λογιστικό ούτε στο φορολογικό αποτέλεσμα της χρήσης. Ομοίως στη χρήση 2012 για 144.383 ευρώ βλ. και Ε3, ισοζύγιο προ εγγραφών κλεισίματος 2012 και Λ/80 γενική εκμετάλλευση στη στήλη της πίστωσης.

Εκτός των ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης αναφέρει στις απόψεις της ότι, ο ισχυρισμός Α της προσφεύγουσας κρίνεται και αντιφατικός σε σχέση με τον ισχυρισμό Β παρακάτω διότι ανακαλεί όλα τα προηγούμενα και ζητά τη πλήρη απαλλαγή της υποχρέωσης της σε καταβολή φόρου, με διαφορετικά επιχειρήματα, οπότε δεν αποσαφηνίζει εάν ζητά διαφορετική βάση υπολογισμού του φόρου και για ποια Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού το ζητά αυτό ή τελικά ζητά τη πλήρη απαλλαγή της από το φόρο, σύμφωνα με τον Β) ισχυρισμό. Επιπλέον η Δ.Ο.Υ.

προβάλλει ότι ανακόλουθος είναι ο ισχυρισμός της, πως η φορολογική της υποχρέωση έχει μεταφερθεί χρονικά, ένεκα της διαδικασίας εκκαθάρισης στο έτος 2014, δυνάμει και του εν ισχύ ισολογισμού της 31/12/2013 πλην όμως επισημαίνει ότι δεν έχει υποβάλει η προσφεύγουσα μέχρι και σήμερα τέτοια δήλωση απόδοσης φόρου διανεμομένων κερδών ΕΠΕ., ***πάρα τις γνωστοποιήσεις / ειδοποιήσεις από τον έλεγχο που αναφέρονται στο κεφ. 1.6 της έκθεσης και παρά τις επανειλημμένες παρατάσεις του Ν.4446/2016*** περί «οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών».

Επί του ισχυρισμού Β

Από τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, στο έγγραφο των απόψεών της επισημαίνεται ότι «όλα τα λογιστικά αρχεία προσκομίσθηκαν και επεδείχθησαν από τον εκκαθαριστή κ. όπως αποδεικνύεται ενυπόγραφα από τη με ΑΠ.23/02/2017 απόδειξη παλαβής και με την από τη ταυτάριθμη απόδειξη επιστροφής αυτών την 21/07/2017 και όχι από τον λογιστή της επιχ/σης, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα. Μέσα σε όλα αυτά που επεδείχθησαν ήταν και απλά αντίγραφα πρακτικών γενικών συνελεύσεων της ΕΠΕ, όπου βάσει αυτών αποφάσισαν τότε οι εταίροι τη νόμιμη διανομή μερίσματος από τα κέρδη, ως έκθεση ελέγχου κεφ.5. Ουδέποτε επέδειξε ο ανωτέρω στον έλεγχο τηρηθέν βιβλίο πρακτικών γενικής συνέλευσης ή αντίγραφα αυτού, με διαφορετικό περιεχόμενο από τα αναγραφόμενα στην έκθεση ή άλλο σχετικό βιβλίο παρόλο που έχει εκ του νόμου υποχρέωση να τηρήσει τέτοιο βιβλίο, σύμφωνα με το Κ.Ν.3190/1955. Συνακόλουθα με αυτό και με απόλυτη συνέπεια, διαπιστώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης ότι η προσφεύγουσα:

- ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΕ στα θεωρημένα λογιστικά βιβλία της, τις σχετικές συμπληρωστικές λογιστικές εγγραφές διανομής και συνέταξε - καταχώρησε στο θεωρημένο βιβλίο «απογραφών και ισολογισμών» τους ισολογισμούς και τον πίνακα διάθεσης με διανομή ως έκθεση ελέγχου
- ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕ Ισολογισμούς ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ/2012
- καταχώρησε ταμειακές εγγραφές εξόφλησης των μερισμάτων προς τους δικαιούχους μειώνοντας αντίστοιχα το υπόλοιπο του ταμείου και μηδενίζοντας την υποχρέωση προς τους δικαιούχους όπως προκύπτει από τα ισοζύγια που επέδειξε ενώ αντίθετα και ορθά, δεν πραγματοποίησε εγγραφές στο λογαριασμό «κέρδη εις νέον»
- προσκόμισε Ισολογισμούς 2010 -2011 στη Δ ΟΥ ΚΟΡΩΠΙΟΥ με διανομή και βάσει αυτών και των λοιπών εγγράφων που απαιτούνται και συνυποβάλλονται
- Υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ΝΠ: α/α31/05/2012 για τη χρήση 2011 με το έντυπο Ε3 α/α/2012 και την α/α07/07/2011 για τη χρήση 2010 με το έντυπο Ε3, με τα δεδομένα των ως άνω βιβλίων /ισολογισμών στη Δ Ο Υ ΚΟΡΩΠΙΟΥ

➤ υπέβαλαν ατομικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, τα τότε Μέλη και Διαχ/στές της ΕΠΕ, στις οποίες δήλωσαν την είσπραξη των επίδικων κερδών από την ΕΠΕ ως εξής:

φορολογούμενοι εταίροι

.....ΑΦΜ.και.....ΑΦΜ.

ΟΝΟΜΑ	Α/Α ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΕ ΦΠ για χρ.2011	% ΣΥΜΕΤ	ΠΟΣΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ ΕΠΕ ισολ. 2010	ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΠΕ	ΕΠΙΠΛΕΟΝ ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ	ΣΥΝΟΛΟ ΚΩΔ. 659	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
.....	31/07/2012	49%	55258,53	27076,68	2208,84	29285,52	ΚΑΛΥΨΗ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ κ' άλλα οφέλη
.....	31/07/2012	51%	55258,53	28181,85	2298,96	30480,81	ΚΑΛΥΨΗ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ κ' άλλα οφέλη
		100%		55258,53	4507,80	59766,33	

Η προσφεύγουσα μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει 2 δύο «αποσπάσματα» από τα πρακτικά και τους αντίστοιχους «νέους «ισολογισμούς - σχετ.5 - δημοσιευμένους την 13/11/2017, μετά την περαίωση του ελέγχου.

Τα πρακτικά αυτά, τα οποία είναι μεταγενέστερα του ελέγχου, έστω και εάν δεν παρουσιάζουν διανομές, δεν είναι ικανά να αναιρέσουν τα πραγματικά περιστατικά όπως παραπάνω αναλύθηκαν που καταδεικνύουν ότι πραγματοποιήθηκαν διανομές στις οποίες οφείλεται φόρος διανομής.»

Περαιτέρω στις απόψεις της Δ.Ο.Υ. σε σχέση με τα πρακτικά και τους ισολογισμούς αυτούς, καταδεικνύονται τα εξής «ελαττώματα» :

«τα «πρακτικά» διαχ/στών, σχετ.5 της προσφυγής, φέρουν ημερομηνίες :

Α) Το μεν πρώτο, που αφορά τον «νέο» ισολογισμό του 2010, ημ/νία 31/07/2011 (ημέρα Κυριακή) ενώ οι Γενικές Συνελεύσεις των ΕΠΕ πραγματοποιούνται εκ του Νόμου έως 30/04 του επόμενου έτους που αφορούν και επικυρώνουν τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσης οι οποίες έχουν συνταχθεί έως 31/03 του επόμενου επίσης έτους που αφορούν. Σε περίπτωση που η γενική συνέλευση δεν εγκρίνει τις οικονομικές καταστάσεις υπάρχουν συγκεκριμένες διαδικασίες με προθεσμίες, εκ του νόμου οριζόμενες.

Β) Το δε δεύτερο προσκομιζόμενο πρακτικό, που αφορά τον «νέο» ισολογισμό του 2010, έχει ημ/νία 31/07/2012, ο αντίστοιχος ισολογισμός έχει ημ/νία 31/03/2011 (ημέρα Κυριακή και πάλι) υπογεγραμμένος από τον ίδιο λογιστή που σύμφωνα με τη προσφεύγουσα δεν συνεργάζεται.

Όλα τα πρακτικά φέρουν την ένδειξη «ο διαχειριστής»:ενώ θέτει κάτω από το όνομα αυτό την υπογραφή του ο εκκαθαριστής

Εκτός των ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επισημαίνει ότι, «ενδεικτικό της βιασύνης και της προχειρότητας των ενεργειών της προσφεύγουσας προκειμένου να αποφύγει πληρωμή φόρων και να προβάλλει το νόμιμο αυτών των ενεργειών, διέφυγε της προσοχής της, ότι κατά της ημερομηνίες υπογραφής των πρακτικών 31/07/2011, 31/07/2012:

1^{ov} έχουν ήδη υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος της ΕΠΕ με αντίθετο περιεχόμενο συν υποβαλλόμενων εγγράφων

2^{ov} έχουν ήδη υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ατομικές των εταίρων, όπου έχουν δηλωθεί οι εισπράξεις των επίμαχων μερισμάτων οι οποίες δεν έχουν ανακληθεί έστω και μερικώς μέχρι και σήμερα, με όφελος φόρων σύμφωνα με τα εκκαθαριστικά τους σημειώματα (επισυνάπτονται)

3^{ov} τα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας για τις χρήσεις αυτές είναι θεωρημένα και ως εκ τούτου δεν υπάρχει δυνατότητα επεμβάσεων σήμερα.»

Επομένως καταδεικνύεται από τη Δ.Ο.Υ. ότι «οι οριστικές ταμειακές εγγραφές εξόφλησης των μερισμάτων δεν αδρανοποιούνται με τις ενέργειες και τα έγγραφα της προσφεύγουσας, διότι είναι εγγραφές ουσίας, καθόσον διακινήθηκε πραγματικό χρήμα (€) από το ταμείο της επιχ/σης προς τα χέρια των εταίρων, τα οποία έχουν δηλώσει στις ατομικές τους δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Βλ. ανωτέρω πίνακα. Οι **οικονομικές καταστάσεις** που συντάχθηκαν εκ των υστέρων και δημοσιεύονται τον Νοε του 2017, 5 πέντε χρόνια μετά (!), **είναι ανακριβείς** και ανακόλουθες διότι δεν συμφωνούν με τις εγγραφές στο τηρηθέν / επιδειχθέν θεωρημένο βιβλίο «απογραφών και ισολογισμών» και βέβαια, εκτός των άλλων, αλλοιώνουν τους δείκτες της κεφαλαιοποίησης δηλαδή της κατά ποσοστό (%) δομής του παθητικού, οπότε, παραπλανούν τους αναγνώστες στους οποίους απευθύνεται (πιστωτές κλπ). Τα έγγραφα και οι οικονομικές καταστάσεις που παρουσιάζει η προσφεύγουσα σήμερα με τις ασκηθείσες προσφυγές ενώπιων της Υπηρεσίας μας, δεν είναι ίδια με εκείνα που επέδειξε στον έλεγχο. Εάν όμως τυχόν γίνουν δεκτά, τότε προσβάλλεται ευθέως το κύρος των βιβλίων της κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρ.30§4δ του ΚΒΣ ΠΔ.186/1992.

Η σύνταξη εγγράφων και οικονομικών καταστάσεων κατά το δοκούν, ανάλογα με τις ανάγκες που κάθε φορά θέλει να εξυπηρετήσει η κάθε επιχ/ση, (δανειακές, φορολογικές κ.α.) είναι εκτός οποιουδήποτε κανονιστικού θεσμικού πλαισίου, νόμου ή ηθικής αρχής....»

Από τα αναγραφόμενα στην έκθεση ελέγχου πραγματικά περιστατικά και διαπιστώσεις του ελέγχου, καθώς και τις διαπιστώσεις που περιλαμβάνονται στις απόψεις της Δ.Ο.Υ. επί της ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι η κατ' έλεγχο βάση υπολογισμού του φόρου εισοδήματος και ο προκύψασας καταλογισμός

φόρου εισοδήματος και διανομής είναι απολύτως τεκμηριωμένος από τον έλεγχο, με βάση τα δεδομένα που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος κατά τη διενέργεια του ελέγχου και τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης όπως επεδείχθησαν στον έλεγχο **των οποίων η αποδεικτική ισχύ δεν αμφισβητήθηκε.** Η προσφεύγουσα **μετά τον έλεγχο αναπόδεικτα και με αφορμή το καταλογισμό του φόρου, όψιμα αμφισβητεί την αποδεικτική ισχύ των βιβλίων της,** καθώς επικαλείται ΔΙΚΑ ΤΗΣ λογιστικά «σφάλματα», που επιπλέον δεν επιβεβαιώνονται από το λογιστικό της κύκλωμα (οφειλές προμηθευτών που δεν επιβεβαιώνονται κατά την απογραφή, τον ισολογισμό κλπ), ότι παρέμειναν ως τέτοια μέχρι και την σύνταξη των αποτελεσμάτων και ισολογισμού και ισολογισμούς που κατατέθηκαν στις Αρχές για τις υπό κρίση χρήσεις μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και με δεδομένα διανομής κλπ που δεν επιβεβαιώνονται από τις εγγραφές στα βιβλία της, καθώς και τις δηλώσεις της επιχείρησης και των εταίρων. Με λίγα λόγια, στην υπό κρίση προσφυγή υποστηρίζεται από τη προσφεύγουσα ότι ο έλεγχος όφειλε να αμφισβητήσει το κύρος των βιβλίων της και να προσδιορίσει φορολογικά λιγότερα κέρδη από εκείνα που εκείνη έχει δηλώσει στα βιβλία και τις δηλώσεις της, καθώς και τις διανομές που επίσης η ίδια έχει καταχωρήσει στα επίσημα βιβλία της, **με αφορμή διαπιστώσεις της που δεν προβλήθηκαν στον έλεγχο και ισολογισμούς και πρακτικά που δημοσίευσε μετά την ημερομηνία ολοκλήρωσης του ελέγχου και έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων υποστηρίζοντας κατ' ουσία ότι τα δεδομένα που παρουσίαζε μέχρι τον έλεγχο και στον έλεγχο, ήταν αναληθή και παραπλανητικά.**

Η Διεύθυνσή μας καταρχήν καταδεικνύει ως εξόχως προβληματική την λογική των ισχυρισμών της συγκεκριμένης προσφυγής, πέραν αυτού όμως την απορρίπτει ολικά ως αναπόδεικτη κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2013, στηριζόμενη σε αναπόδεικτες διαπιστώσεις και σε αποσπασματικά και αναπόδεικτου περιεχομένου μεταγενέστερα δημοσιευμένους ισολογισμούς και πρακτικά, ενώ ο διενεργούμενος έλεγχος και ο προκύψας καταλογισμός κρίνεται ότι διενεργήθηκε νομίμως με βάση τα βιβλία της επιχείρησης και τα έγγραφα που παρουσιάστηκαν στον έλεγχο από τους εκπροσώπους της, ως αληθή και πραγματικά. Για τους λόγους αυτούς τα κατ' έλεγχο φορολογητέα κέρδη και οι φόροι διανομής επικυρώνονται με την παρούσα.

Επειδή η φορολογική Αρχή απέδειξε κατά την έννοια του άρθρου 64 του ΚΦΔ Ν.4174/2013 τις προϋποθέσεις για το καταλογισμό του φόρου

Περαιτέρω, επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή

59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

«Άρθρο 58 Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη

φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Άρθρο 58^Α Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

[...] 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των παρακάτω πράξεων, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4 509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

		(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
Αριθμός Πράξης αναφοράς	Ποσό Διαφοράς Φόρου απόφασης	ΑΡΘΡΟ 1 N.2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες Χ 0,73% = 37,23%	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ + ΤΟΚΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
.....	432,40	518,88	0,00	160,98	160,98	160,98
.....	381,02	423,69	0,00	141,85	141,85	141,85
.....	11604,29	13925,15	5802,15	4320,28	10122,42	10122,42
.....	31092,33	37310,80	15546,17	11575,67	27121,84	27121,84

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Να απορριφθούν οι από 24.11.2017, με αριθμ. πρωτ.,
....., ενδικοφανείς προσφυγές της υπό εκκαθάριση εταιρίας
περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», ΕΔΡΑ: Μαρκόπουλο Αττικής,

οδός, Εμπόριο Ειδών κινητής τηλεφωνίας – παροχή υπηρεσιών κινητής τηλεφωνίας, με Α.Φ.Μ.της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου Αττικής, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης. Να τροποποιηθεί ο πρόσθετος φόρος σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Οριστική φορολογική υποχρέωση προσφεύγοντος

Αριθμός πράξης αναφοράς	Ημερομηνία πράξης αναφοράς	Είδος φόρου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Διαφορά φορολογικής βάσης ελέγχου	Διαφορά φορολογικής βάσης Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Ποσό διαφοράς φόρου Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Ποσό πρόσθετο υ φόρου Απόφασης Δ.Ε.Δ. (επιεικώς τερη κύρωση)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Παρατηρήσεις
.....	11/10/2017	Φόρος Εισοδήματος	01-01/31-12-2011	2161,99	2161,99	432,40	160,98	593,38	Τροποποίηση πράξης
.....	11/10/2017	Φόρος Εισοδήματος	01-01/31-12-2012	1905,08	1905,08	381,02	141,85	522,87	Τροποποίηση πράξης
.....	11/10/2017	Παρακρατούμενος φόρος μερισμάτων	01-01/31-12-2011	66862,82	66862,82	11604,29	10122,42	21726,71	Τροποποίηση πράξης
.....	11/10/2017	Παρακρατούμενος φόρος μερισμάτων	01-01/31-12-2012	155461,64	155461,64	31092,33	27121,84	58214,17	Τροποποίηση πράξης
ΣΥΝΟΛΑ				226391,53	226391,53	43510,04	37547,10	81057,14	

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές αντίγραφο, ο υπάλληλος του

Τμ. Διοικητικής Υποστήριξης

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