



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

09-05-2017

Αριθμός απόφασης: 2797

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 1064/12-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από, και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκουκατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 και της υπ' αριθ. οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 και την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 26-10-2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 305.763,74€ , πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 366.916,48€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 672.680,22€.

-Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 87.380,63€ και έκτακτη εισφορά άρθρου 18 ν. 3758/2009 ύψους 5.000,00€, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 104.856,76€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 197.237,39€.

-Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 91.254,08€ , πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 109.504,90€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 200.758,98€.

-Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 82.207,93€ και έκτακτη εισφορά

άρθρου 18 ν. 3758/2009 ύψους 2.293,32€ , πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 98.649,52€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 183.150,77€.

-Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 14.151,88€, εισφορά αλληλεγγύης άρθ. 29 ν. 3986/2011 ύψους 1.685,67€ και τέλος επιτηδεύματος ύψους 300,00€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 16.982,26€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 33.119,81€.

-Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τέλος επιτηδεύματος ύψους 500,00€.

-Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τέλος επιτηδεύματος ύψους 650,00€.

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου ύψους 80.501,16€ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 96.601,39€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 177.102,55€.

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου ύψους 126.366,56€ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 151.639,87€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 278.006,43€.

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου ύψους 160.852,10€ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 193.022,52€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 353.874,62€.

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου ύψους 44.968,43€ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 53.962,12€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 98.930,55€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν κατόπιν διενέργειας ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για τα έτη 2006 έως 2014 από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., βάσει της υπ' αριθμ. -2015 εντολής ελέγχου. Αιτία του υπό κρίση ελέγχου αποτέλεσε η μη υποβολή δηλώσεων εισοδήματος καθώς και δηλώσεων ΦΠΑ. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου, επιδόθηκε την 3-6-2016 το με αρ. πρωτ. Αίτημα για παροχή πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 στο οποίο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε ως όφειλε τα βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων

χρήσεων και ο έλεγχος μη έχοντας στη διάθεσή του τα βιβλία και στοιχεία έκρινε τα βιβλία και στοιχεία για τις ελεγχόμενες χρήσεις ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) προσδιορίζοντας τα αποτελέσματα εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2γ και 32 παρ.2 του ν. 2238/94.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Επειδή υπήρχε μια γενικευμένη οικονομική αδυναμία και ως εκ τούτου και αντίστοιχη ψυχολογική κατάρρευση δεν υπέβαλλα τις σχετικές δηλώσεις , όχι όμως με πρόθεση να αποφύγω τις υποχρεώσεις του.
- 2.Τα ποσά που του έχουν καταλογισθεί δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, καθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη αυτονόητες δαπάνες του.
3. Ως προς το ΦΠΑ: Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών είναι ελλιπή και παρουσιάζουν μεγάλη απόκλιση.
4. Ως προς το εισόδημα: Μέχρι το έτος 2010 ο προσδιορισμός του εισοδήματος γινόταν με πίνακες φορολόγησης φορητών δημοσίας χρήσης με βάση το μικτό βάρος του φορτηγού αυτοκινήτου. Ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος μέχρι το έτος 2010 είναι λάθος και πρέπει να επαναπροσδιορισθεί.
5. Για τα έτη 2006,2007,2008,2009 το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρων έχει παραγραφεί επομένως δεν θα έπρεπε να του κοινοποιηθεί καμία πράξη επιβολής φόρου εισοδήματος ή ΦΠΑ.
6. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας κατ'άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος. Τα πρόστιμα άνω των 1.037.000 € που του επιβάλλονται με τις ως άνω πράξεις είναι προφανώς δυσανάλογα των παραβάσεων του και για το σκοπό αυτό, αν γίνει δεκτό ότι στοιχειοθετούνται οι εν λόγω παραβάσεις, θα πρέπει να περιορισθούν στο προσήκον μέτρο λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν έχει λάβει τα ποσά αυτά που φέρεται να έχει κερδίσει κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό που γίνεται από τη φορολογική αρχή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

*«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 την από 26-10-2016 έκθεση ελέγχου εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων για τα ελεγχόμενα έτη 2006 έως και 2012 δεν είχε υποβάλλει

δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και συνεπώς, αναφορικά με τη φορολογία εισοδήματος, για τα ως άνω ελεγχόμενα έτη τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ν.2238/94 περί δεκαπενταετούς (15ετούς) προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλλει φόρο εισοδήματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 57 του ν.2859/2000 (ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

*«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. **Μετά την πάροδο της πενταετίας** παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.*

*2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, **μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας** εφόσον:*

α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή σύμφωνα με την από 26-10-2016 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, ο προσφεύγων για τα ελεγχόμενα έτη 2007 έως και το 2014 δεν είχε υποβάλλει εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ και συνεπώς αναφορικά με τη φορολογία ΦΠΑ, για τα ως άνω ελεγχόμενα έτη τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 2 παρ.1 του άρθρου 57 του ν.2859/2000 περί δεκαετούς (10ετούς) προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλλει φόρο. Περαιτέρω, λόγω υποβολής από τον προσφεύγοντα εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, όπως ρητά αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξης ΦΠΑ έχει υποπέσει σε παραγραφή κατά το χρόνο διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 και εξ αυτού του λόγου δεν εκδόθηκε σχετική πράξη ΦΠΑ για το έτος αυτό.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός ότι το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου για τα κρινόμενα έτη έχει υποπέσει σε παραγραφή, δεν ευσταθεί και ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε νομίμως και εντός των χρονικών ορίων παραγραφής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) όπως ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι:

«2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

4. Τα βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς,

β) δεν απογράφει περιουσιακά στοιχεία ή απογράφει αυτά ανακριβώς,

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, η λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία.

δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησης του.

ε) Δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του παρόντος Κώδικα και της [παραγράφου 11 του άρθρου 64 του Ν.2065/1992](#).

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας ΔΟΥ, τα ημερολόγια όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές στα ημερολόγια, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 περ. γ' του άρθρου 30 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

«2)..γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. 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 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.»

Επειδή με την παρ. 1 του άρθ. 32 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. ανεξάρτητα από την κατηγορίας τους, εξευρίσκεται

εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Επειδή σύμφωνα με τη σχετική έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά τη διάρκεια του υπό κρίση ελέγχου επιδόθηκε στον προσφεύγοντα την 3-6-2016 την με αρ. πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στην οποία όμως δεν ανταποκρίθηκε, ως όφειλε, μέχρι το πέρας του ελέγχου. Συνεπώς ο έλεγχος κατ'εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων, έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία για την κρινόμενη χρήση ως ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Περαιτέρω προέβη σε προσδιορισμό των αποτελεσμάτων των υπό κρίση ετών εξωλογιστικά κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 2γ' και 32 παρ. 2 του ν. 2238/94.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

«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 περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι :

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με την από 26-10-2016 σχετική έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς στη φορολογία εισοδήματος ενώ κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων εισροών έλαβε υπόψη τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις καθώς και τα προσκομισθέντα κατά τη διάρκεια του ελέγχου παραστατικά δαπανών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000.

Ως εκ τούτου ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων για τα ελεγχόμενα έτη διενεργήθηκε νομίμως από τον υπό κρίση έλεγχο σύμφωνα με το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο και ο ισχυρισμός περί του αντιθέτου δεν ευσταθεί και τυγχάνει αβάσιμος.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας είναι αβάσιμος, καθόσον οι καταλογισθέντες κύριοι φόροι εισοδήματος και ΦΠΑ προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του ν. 2238/94 και ν.2859/2000 ενώ ο πρόσθετος φόρος επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 και 2 του ν. 2523/97 λόγω μη υποβολής δηλώσεων, συνεπώς ουδεμία παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας έχει συντελεστεί δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού του κυρίου και πρόσθετου φόρου προβλέπεται ευθέως από το νόμο και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή τους με βάση τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 26-10-2016 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του

.....

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.