



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α2**

**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213-1604534

**ΦΑΞ** : 213-1604567

Καλλιθέα, 04-05-2017

Αριθμός απόφασης: 2711

### 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 ισχύει.

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017) .

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή Εξουσιοδότησης Υπογραφής»

4. Την από 04-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... ΑΦΜ ....., με αντικείμενο εργασιών «.....» ....., κατά α)της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.(αρ. πράξης ...../2016) διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008-31/12/2008 **συνολικό ποσόν 13.422,27 €**, β) της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.(αρ. πράξης ...../2016) διαχειριστικής χρήσης 01/01/2010-31/12/2010 **συνολικό ποσόν 24.208,98 €**, του κ. Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις αναγραφόμενες στην παράγραφο 4, Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση τους, την από 24-11-2016 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. των διατάξεων του Ν.2859/2000, της ελέγκτριας ..... της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, και την από 22-02-2013 έκθεση

ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΣΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04-01-2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... ΑΦΜ ..... 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:

Από τον έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα-ελεγχόμενου, που πραγματοποίησε το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΣΤ.ΕΛΛΑΔΑΣ, **πρόεκυψε, για την διαχειριστική χρήση 2008, διαφορά μεταξύ του συνολικού ποσού πρωτογενών καταθέσεων και του συνολικού δηλωθέντος εισοδήματος (αρχική & συμπληρωματική δήλωση ) συνολικό ποσόν 16.257,09 ευρώ, εισόδημα που αποκρύφτηκε, και προέρχεται από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (.....) και από μισθώματα ακινήτων, και για την διαχειριστική χρήση 2010 συνολικό ποσόν 25.058,90 ευρώ, εισόδημα που αποκρύφτηκε, και προέρχεται από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (.....)** όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.10-12) στην από 24-11-2016 έκθεση έλεγχου Φ.Π.Α. του Ν.2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΣΤ.ΕΛΛΑΔΑΣ με την αρ...../2011 εντολή έλεγχου συντάχτηκε η από 22-02-2013 έκθεση έλεγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ. φορολογική περίοδος 2007-2010.

**Ο ελεγχόμενος** με τον Ν.4002/2011 υπήχθη στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 (αρχικά δεν υπαγόταν λόγω μεγάλης ακίνητης περιουσίας) **και αποδέχτηκε το αρ...../2011 αρχικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης Ν.3888/201 Δ.Ο.Υ. Λίμνης** στο οποίο εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης **περιλαμβάνονται οι χρήσεις 2007,2008,2009.**

**Η διαχειριστική χρήση 2008 είχε υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου.**

**Ο ελεγχόμενος** ύστερα από την αρ. .... /2012 κλήση προς ακρόαση από το ΣΔΟΕ ΠΔ ΣΤ.ΕΛΛΑΔΑΣ **υπέβαλε στις 25-06-2012 συμπληρωματικές δηλώσεις χρήσεων 2007,2008,2009,2010.**

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας **εκδόθηκε η με αριθμό. .... /2015 εντολή μερικού φορολογικού έλεγχου και ελεγχόμενη περίοδος 01/01/2007-31/12/2010.**

Από τον έλεγχο που πραγματοποίησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, για τις διαχειριστικές χρήσεις 2007 και 2009, εξέδωσε το ...../2016 Συμπληρωματικό Σημείωμα περαίωσης ν.3888/2010 για την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ,το οποίο αποδέχτηκε ο ελεγχόμενος.

Για την διαχειριστική χρήση 2008 (είχε υπαχθεί στις διατάξεις του 3296/2004 περί αυτοελέγχου) και για την διαχειριστική χρήση 2010 (δεν υπάγεται στις διατάξεις του ν.3888/2010),ο έλεγχος προσδιόρισε τα αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 ΠΔ 186/1992 παρ.4 και των άρθρων 30 & 32 Ν.2238/1994(Κ.Φ.Ε.) καθώς διαπίστωσε διαφορές της φορολογητέας ύλης από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και μη εμφάνιση εσόδων σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις ως αναφέρεται (σελ.28) της έκθεσης έλεγχου Φ.Ε. ως εξής :

Περιγραφή	Χρήση 2007	Χρήση 2008	Χρήση 2009	Χρήση 2010
Μη έκδοση στοιχείων και μη εμφάνιση εσόδων	70.351,05	<b>14.507,09</b>	14.353,64	<b>25.058,90</b>
Ακαθ. έσοδα από παροχή λογιστικών υπηρεσιών	124.364,58	205.537,50	178.590,50	265.253,87
Ποσοστό απόκρυψης επί δηλωθέντων ακαθ. εσόδων	<b>56,57%</b>	<u>7,05%</u>	<b>8,03%</b>	<u>9,44%</u>

**Με την αριθμό ...../2016** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. **διαχ. χρήσης 01/01/2008-31/12/2008**,κατελογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης Φ.Π.Α. ποσόν 6.101,03 ευρώ πλέον πρόσθετος (120%) φόρος λόγω ανακρίβειας ποσόν 7.321,24 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν 13.422,37 €.**

**Με την αριθμό ...../2016** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. **διαχ. χρήσης 01/01/2010-31/12/2010**,κατελογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης Φ.Π.Α. ποσόν 11.004,08 ευρώ πλέον πρόσθετος (120%) φόρος λόγω ανακρίβειας ποσόν 13.204,90 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν 24.208,98 €.**

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :**

**1) Μη σύννομη η έκδοση του συμπληρωματικού φύλλου έλεγχου χρήσεως 2008.**

α) Παραγραφή του Δικαιώματος του Δημοσίου της χρήσης 2008 για κοινοποίηση φύλλων έλεγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων η εισφορών έχει υποπέσει σε παραγραφή.

β)τα στοιχεία επί τη βάσει των οποίων εκδόθηκαν τα προσβαλλόμενα φύλλα ήταν γνωστά στις

αρμόδιες φορολογικές αρχές, αρμόδια Δ.Ο.Υ. κλπ κατά τον χρόνο έκδοσης του αρχικού Σημειώματος Περαιώσης του ν.3888./2010,24-11-2016 και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση αυτού, τα δε προσβαλλόμενα διορθωτικά φύλλα εκδόθηκαν τον Νοέμβριο του 2016, πέντε χρόνια δηλαδή από τότε που η ελέγχουσα φορολογική αρχή έλαβε γνώση των συμπληρωματικών αυτών στοιχείων ,τα προσβαλλόμενα οριστικά διορθωτικά φύλλα έλεγχου ΦΠΑ χρήσεων 2008 και 2010 θα πρέπει να ακυρωθούν καθότι εκδόθηκαν κατά παράβαση των προαναφερόμενων αρχών.

## **2) Ενστάσεις επί των εκδοθέντων φύλλων έλεγχου φορολογίας Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2008 και 2010.**

α) Περαιώση της χρήσης 2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3888/2010.

β) Προσδιορισμός εκροών-Εξωλογιστικός προσδιορισμός-Άρθρο 30 Π.Δ.186/1992.

Εσφαλμένος ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων υπό του έλεγχου.

Προσδιορισμός υποκειμένων εκροών άρθρο 48 του ν.2859/2000.

Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων στη φορολογία εισοδήματος άρθρο 50 και άρθρο 30 ν.2238/1944

Προσαύξηση ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 30 παρ.2 Ν.2238/94

Προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων με επιρριπτόμενους φόρους.

**Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί μη σύννομης έκδοσης του συμπληρωματικού φύλλου έλεγχου χρήσεως 2008, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων έλεγχου της χρήσης 2008 και ότι δεν ελήφθησαν υπόψη τα στοιχεία με την έκδοση των εκκαθαριστικών σημειωμάτων περαιώσης του ν.3888/2010 και πρέπει να ακυρωθούν τα προσβαλλόμενα οριστικά φύλλα έλεγχου Φ.Π.Α. χρήσεων 2008 και 2010.**

### **Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)**

#### **Άρθρο 84 Παραγραφή**

**«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης[.....].**

**4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:**

**β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου**

**68,** ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου."

### **Άρθρο 68**

**Παρ.2** «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου»

**β) η δήλωση που υποβλήθηκε** η τα έντυπα η οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ....

**Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1100/10.4.2001 (Αριθμ.Πρωτ.:1020145/5731/ΔΕ-Β) Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων.**

.....  
«Συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου, ειδικού συνεργείου άρθρου 39 του Ν.1914/1990), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αίτησης του αρμόδιου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δήλωσης(ΣΤΕ.2397/1990).

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του Ν.2859/2000(ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ)**

### **Άρθρο 49 Πράξη Προσδιορισμού του φόρου**

3.Πράξη Προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ` αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

### **Άρθρο 57 Παραγραφή**

1.Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης [...].

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:**

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

**Επειδή, ο προσφεύγων-ελεγχόμενος για την διαχειριστική χρήση 2008 υπέβαλε στις 25-06-2012 εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση** φορολογίας εισοδήματος με την οποία δηλώνει συμπληρωματικό εισόδημα από την άσκηση της δραστηριότητας του όπως αναφέρεται (σελ29) της από 24-11-2016 έκθεσης έλεγχου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας

**Επειδή, για την διαχειριστική χρήση 2008** από τον έλεγχο **διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης** ποσόν 14,507,09 ευρώ λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων η ανακριβούς έκδοσης από την άσκηση της δραστηριότητας του, και ποσόν 1.750,00 ευρώ από μισθώματα ακινήτων, διαφορά μεταξύ των ποσών πρωτογενών καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς και συνολικών δηλωθέντων εισοδημάτων (αρχική & συμπληρωματική δήλωση) **και συνεπάγεται ανακριβή δήλωση.**

**Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου της χρήσης 2008 είναι αναπόδεικτος νόμω αβάσιμος και απορριπτέος.**

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ 175'Α /30.9.2010**

Εκούσια κατάργηση φορολογικών διαφορών[.....]

### **Άρθρο 3.**

**Υποθέσεις που υπάγονται στις ρυθμίσεις είναι όλες οι εκκρεμείς υποθέσεις Φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών οι οποίες αφορούν διαχειρίσεις που έκλεισαν μέχρι 31.12.2009.** Δηλαδή αυτές που δεν έχουν οριστικοποιηθεί.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1147/27-10-2010 του Υπουργείου Οικονομικών**

**ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010 [.....]**

### **Άρθρο 2 Βασικές έννοιες**

#### **1. Ελεγμένη και ανέλεγκτη υπόθεση:**

Ελεγμένη θεωρείται η υπόθεση που μέχρι την 30.9.2010, ημερομηνία δημοσίευσης του προαναφερόμενου νόμου, έχει ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο (με την Α.Υ.Ο.Ο.ΠΟΛ.1037/2005, με τις γενικές διατάξεις κ.λπ.) και έχουν εκδοθεί και καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις.

Ανέλεγκτη θεωρείται η υπόθεση που δεν έχει ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο. Συνεπώς, υπόθεση για την οποία έχει διενεργηθεί προσωρινός έλεγχος και έχει εκδοθεί προσωρινό φύλλο ελέγχου ή πράξη σε μια ή περισσότερες φορολογίες ή προληπτικός έλεγχος Κ.Β.Σ. και έχει εκδοθεί απόφαση επιβολής προστίμου, θεωρείται ανέλεγκτη.

### **Άρθρο 3 Υποθέσεις που υπάγονται στις ρυθμίσεις**

Στις ρυθμίσεις των διατάξεων των άρθρων 1 έως και 12 του παρόντος νόμου, **υπάγονται οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών, οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και τις 31.12.2009.**

**Ως εκκρεμής υπόθεση φορολογίας εισοδήματος νοείται κάθε μία εκκρεμής δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση αποτελεσμάτων. Το ίδιο ισχύει ανάλογα και για τον όρο εκκρεμείς υποθέσεις λοιπών φορολογικών αντικειμένων.** Επισημαίνεται ότι για να περαιωθούν ανέλεγκτες υποθέσεις λοιπών φορολογικών αντικειμένων απαραίτητη προϋπόθεση είναι να υπάγεται στη ρύθμιση αντίστοιχα η ανέλεγκτη υπόθεση φορολογίας εισοδήματος.

### **Άρθρο 7 Περαίωση ανέλεγκτων υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων**

1. Η περαίωση καθεμιάς ανέλεγκτης υπόθεσης φορολογίας εισοδήματος συνεπάγεται αυτοδίκαια και την περαίωση ως ειλικρινών των ανέλεγκτων υποθέσεων των λοιπών φορολογικών αντικειμένων, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις επόμενες παραγράφους.

.....

4. **Για όλα εν γένει τα λοιπά φορολογικά αντικείμενα (πλην δηλαδή της φορολογίας εισοδήματος) συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α., εφόσον διαπιστώνεται η μη υποβολή των σχετικών δηλώσεων ή υπάρχουν κάθε είδους επιβαρυντικά στοιχεία, τότε, ανεξαρτήτως της επελθούσας περαίωσης, για τα συγκεκριμένα αντικείμενα και τις συγκεκριμένες δηλώσεις διενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις** ( π.χ. εάν δεν έχει υποβληθεί περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή έστω ότι από δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. προκύπτει ότι για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους υποβλήθηκε ανακριβής περιοδική δήλωση ή ότι από δελτίο V.I.E.S. προκύπτει ότι ελληνική επιχείρηση έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές παραδόσεις σε επιχείρηση εγκατεστημένη σε άλλη χώρα της ευρωπαϊκής ένωσης με ανύπαρκτο Α.Φ.Μ.-Φ.Π.Α.). Εξαιρετικά, εάν για κάποια διαχειριστική περίοδο δεν έχει υποβληθεί εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. μέχρι 31.8.2010, τότε σε ότι αφορά τη δήλωση αυτή, εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παράγραφο 10 του άρθρου 6, ως προς τις αντίστοιχες όμως περιοδικές δηλώσεις συνεχίζουν να ισχύουν τα προαναφερόμενα περί ελέγχου κατά τις κείμενες διατάξεις σε περίπτωση διαπίστωσης μη υποβολής αυτών ή ύπαρξης κάθε είδους σχετικών επιβαρυντικών στοιχείων.

### **Άρθρο 9. Διαδικασία περαίωσης**

.....

#### **Συμπληρωματικά στοιχεία μετά την αποδοχή του σημειώματος**

4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει

ανώτερο εισόδημα ή η δήλωση που υποβλήθηκε και τα συμπληρωματικά στοιχεία αποδεικνύονται ανακριβή, ή στοιχείο από άλλα κράτη της ΕΕ (αρ.68 παρ. 2 ΚΦΕ) και αρ. 49 παρ. 3 ΦΠΑ) εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφισμένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί

**Επειδή, σύμφωνα με το με Αρ. Πρωτ.: ΔΕΛ Β ..... ΕΞ 2016/2016 του Υπουργείου Οικονομικών, όπως αναφέρεται στην από 24-11-2016 έκθεση έλεγχου Φ.Ε. της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.**

**« ΘΕΜΑ: Απάντηση σε αίτηση σας**

**Σε απάντηση στην από 11/7/2016 αίτηση σας και τα συνημμένα σε αυτήν έγγραφα, σας γνωρίζουμε τα εξής:**

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν.3888/2010 περαιωνόταν υποχρεωτικά η πρώτη κατά σειρά ανέλεγκτη χρήση και οι επόμενες συνεχόμενες με αυτή ανέλεγκτες χρήσεις που υπάγονταν στη ρύθμιση περί ανέλεγκτων υποθέσεων.

Με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου οριζόταν ότι, με την επιφύλαξη των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο, επιτρέπεται η περαίωση ορισμένων εκ των ανέλεγκτων χρήσεων επιλεκτικά, αρχομένης της περαίωσης από την πρώτη ανέλεγκτη χρήση.

**2. Περαιτέρω διευκρινίστηκε ότι, υποθέσεις φορολογουμένων που οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για ορισμένες διαχειριστικές περιόδους είχαν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου και δεν περιλαμβάνονταν στις επιλεχθείσες προς έλεγχο δηλώσεις σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1035/2009, δεν υπάγονταν στις διατάξεις του ν.3888/2010 καθώς δεν θεωρούνταν εκκρεμείς.**

Για τους σκοπούς της περαίωσης κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010, οι ανέλεγκτες χρήσεις που υπάγονταν στις ανωτέρω διατάξεις και περιλαμβάνονταν στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παρ-1 του άρθ. 9 του ίδιου νόμου, θεωρούνταν συνεχόμενες και στην περίπτωση που παρεμβάλλονταν χρήσεις που είχαν περαιωθεί/ελεγχθεί με οποιοδήποτε τρόπο και δεν περιλαμβάνονταν στο ως άνω Εκκαθαριστικό Σημείωμα (σχετ. παράδειγμα της παρ.3 άρθ.5 εγκ. διαταγή ΠΟΛ. 1147/2010).

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010 οριζόταν ότι, αν μετά την αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέρχονταν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις



διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδιδόταν βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του ν.3888/2010, συμψηφιζομένου του ποσού που είχε καταβληθεί με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος (σχετ. Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1019/2011).

4. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 17 του ν.3296/2004, όπως ίσχυσε μέχρι την κατάργησή του με το ν.4254/2014 ΦΕΚ Α' 85/7.4.14 (περίπτωση 6, υποπαράγραφος Β.2, άρθρο 3), οριζόταν ότι, οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000, περί έκδοσης και κοινοποίησης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου και πράξης προσδιορισμού του φόρου, έχουν εφαρμογή και για τις "αυτοελεγχόμενες" κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών.

5. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 14 του ν.3296/2004 οριζόταν ότι, από τη διαδικασία της περαίωσης με βάση τα άρθρα 13-17 του ίδιου νόμου εξαιρούνται, μεταξύ άλλων, και οι δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών για τα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων δεδομένα (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ: 1027/2005).

**6. Επίσης, με την παρ. 5 της εγκυκλίου ΠΟΛ.1082/2005 διευκρινίστηκε ότι εξαίρεση από τον αυτοέλεγχο υφίσταται και σε κάθε περίπτωση γενικώς που υποβλήθηκαν ή υποβάλλονται εκπρόθεσμες συμπληρωματικές - τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, με τις οποίες συμπληρώνονται - τροποποιούνται οι ήδη υποβληθείσες αρχικές δηλώσεις ως προς τα βάσει των βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, ανεξαρτήτως του είδους και του ύφους ή της έκτασης των μεταβολών επί των δεδομένων αυτών.**

7. Περαιτέρω, με την περ. (γ) της παρ.1 της εγκυκλίου ΠΟΛ.1064/2007 διευκρινίστηκε ότι, επιτηδευματίες δήλωσαν τα προβλεπόμενα ποσά και ακολούθησαν την προβλεπόμενη από τις ανωτέρω διατάξεις διαδικασία (άρθ.13-17 ν.3296/2004), με σκοπό την περαίωση των δηλώσεων τους στις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ κατά τις διατάξεις αυτές, ενώ συνέτρεξε λόγος εξαίρεσης από τις εν λόγω διατάξεις. Στις περιπτώσεις αυτές δεν έχει βεβαίως επέλθει περαίωση και οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ να είναι εκκρεμείς, υποκείμενες σε κατά προτεραιότητα έλεγχο, εφόσον αυτός επιβάλλεται με βάση και τα λοιπά δεδομένα καθώς και το φορολογικό ενδιαφέρον της υπόθεσης.

8. **Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.** Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου «που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου,» υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του «Κώδικα».

9. Συνεπώς για διαχειριστικές περιόδους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των παρ. 1 έως 13 του ν.3888/2010 και περιλαμβάνονται στο αρχικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα που έχει γίνει αποδεκτό, στην περίπτωση που προκύπτουν νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται το προβλεπόμενο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παρ. 1 του άρθ. 9 του ν.3888/2010 (σχετ. Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1019/2011), ενώ για τις χρήσεις που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των παρ. 13 έως 17 του ν.3296/2004 και προκύπτουν νέα συμπληρωματικά στοιχεία εκδίδονται πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κατά τον ΚΦΔ (σχετ. άρθ. 30, 34 και 66 ν.417472013).

10. Με βάση τα διαλαμβανόμενα στην αίτηση σας και τα συνημμένα σε αυτήν έγγραφα, (α) το Νοέμβριο του 2011 αποδεχτήκατε το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παρ.1 του άρθ. 9 του ν.3888/2010 για τις χρήσεις 2003, 2006, 2007 και 2009, στο οποίο περιλαμβάνονταν οι χρήσεις 2000-2002, οι οποίες είχαν περαιωθεί με βάση τις διατάξεις των άρθρων 1-11 του ν.3259/2004, καθώς και οι χρήσεις 2004, 2005 και 2008 που είχαν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου. Με βάση τα προαναφερόμενα στην παρ. 1 του παρόντος, για τους σκοπούς της περαίωσης κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010, οι ανέλεγκτες χρήσεις που υπάγονταν στις ανωτέρω διατάξεις και περιλαμβάνονταν στο ως άνω Εκκαθαριστικό Σημείωμα θεωρούνταν συνεχόμενες και επομένως ορθά έγινε η έκδοση του από την αρμόδια, κατά τον χρόνο της αποδοχής του, Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ. Λίμνης Εύβοιας).

Συνεπώς, για τις χρήσεις 2007 και 2009, οι οποίες έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 και για τις οποίες το 2013 περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας νέα επιβαρυντικά στοιχεία, εκδίδεται το προβλεπόμενο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παρ. 1 του άρθ. 9 του ν.3888/2010 (σχετ. Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1019/2011). (β) Στη συνέχεια, το 2012 υποβάλατε τροποποιητική δήλωση για τη χρήση 2008, η οποία είχε υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου, με την οποία δηλώσατε επιπλέον ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών, με αποτέλεσμα να θίγονται οι όροι και οι προϋποθέσεις περί αυτοελέγχου για την εν λόγω χρήση. Συνεπώς, βάσει των όσων αναφέρθηκαν παραπάνω, για τη χρήση 2008 δεν έχει επέλθει περαίωση και οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ συνεχίζουν να είναι εκκρεμείς, υποκείμενες σε έλεγχο. Τα νέα επιβαρυντικά στοιχεία που περιήλθαν στην Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας το 2013 αξιολογούνται πλέον στο πλαίσιο διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου για όλες τις φορολογίες και τα φορολογικά αντικείμενα (πρώην τακτικός έλεγχος). Τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2238/1994 περί εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, όπως ίσχυε, εφαρμόζονται εν προκειμένω, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στις εν λόγω διατάξεις.

Επισημαίνεται δε ότι, ύστερα από την κατάργηση του Κώδικα φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/1994) με την παρ.22 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, δεν υπάρχει δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 75 του ν.2238/1994 περί ακύρωσης ή τροποποίησης οριστικής

εγγραφής. Επιπλέον, από 1/1/2014 που τέθηκε σε ισχύ ο νέος ΚΦΔ, κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται (σχετ. παρ. 44 αρθ. 72 ν.4174/2013). Ο ελεγχόμενος δύναται, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική Διοίκηση, να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της φορολογικής Διοίκησης (σχετ. άρθ. 63 του Κ.Φ.Δ.).

Ύστερα από τα παραπάνω, το παρόν έγγραφο κοινοποιείται στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για τις δικές της ενέργειες κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, λαμβάνοντας υπόψη την από 18/7/2016 αίτηση του φορολογούμενου για διόρθωση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος περαίωσης ν.3888/2010, λόγω αρμοδιότητας.

**Επειδή, σύμφωνα με το με Αρ. Πρωτ. ΔΕΛ Β ..... ΕΞ 2016/2016 του Υπουργείου Οικονομικών,**

**« ΘΕΜΑ: Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010.**

**ΣΧΕΤ.: Το με αριθ. πρωτ. .... /2016 έγγραφό σας.**

Σε απάντηση στο ανωτέρω σχετικό έγγραφο σας με το οποίο ζητάτε οδηγίες για τον χειρισμό υποθέσεων που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 και για τις οποίες προκύπτουν συμπληρωματικά -επιβαρυντικά στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 4 του άρθρου 9 του ίδιου ως άνω νόμου, σας γνωρίζουμε τα εξής; 1. Σε ότι αφορά στα ερωτήματα που αφορούν στην περίπτωση Α' σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Ερωτήματα (α) και (γ): Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010 ορίζεται ότι, αν μετά την αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του ανωτέρω νόμου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησης του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 11 του ν. 3888/2010, καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παραγράφων 5 και 6 της απόφασης ΠΟΑ.1138/2010. Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του (σχετ. παρ. 8 της Α.Υ.Ο. ΠΟΑ. 1019/28-1-2011).

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι, υφίσταται η δυνατότητα αποδοχής μόνο του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος της παρ. 4 του άρθ. 9 του ν.3888/2010, χωρίς υποχρεωτικά την

περαιώση της σχετικής πράξης επιβολής προστίμου του ΚΒΣ κατά τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις.

Επισημαίνεται δε ότι, ύστερα από τη δημοσίευση του ν.4337/2015, οι πράξεις επιβολής προστίμων που αφορούν παραβάσεις του Κ.8.Σ. για υποθέσεις που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 και για τις οποίες προκύπτουν νέα επιβαρυντικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010, εκδίδονται πλέον σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015, χωρίς τη δυνατότητα περαιτέρω μείωσης στο ένα πέμπτο (1/5) στο πλαίσιο διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού (σχετ. το με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1077652 ΕΞ 2016/17.5.2016 έγγραφο μας). Περαιτέρω ύστερα από την έκδοση των εν λόγω πράξεων επιβολής προστίμων που αφορούν παραβάσεις του Κ.Β.Σ. έχουν πλέον εφαρμογή οι διαδικασίες που προβλέπονται από τον ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το ν.4337/2015.

- Ερωτήματα (β) και (δ): Στην παρ. 4 της Α.Υ.Ο. ΠΟΑ. 1019/2011, αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι, για την αποδοχή του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος καταβάλλεται το 20% του συνολικού ποσού που αναγράφεται στο Σημείωμα αυτό. Οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 5, καθώς και του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010 ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 9 του ν.3888/2010, η καταβολή από τον επιτηδευματία του είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων που ορίζονται με τις διατάξεις των άρθ. 1-13 του ανωτέρω νόμου για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα.

Περαιτέρω, διευκρινίστηκε ότι, η αποδοχή του περιεχομένου του προαναφερόμενου Σημειώματος και η εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται σε αυτό εξομοιώνεται με κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων με ταυτόχρονο συμβιβασμό και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στο Δημόσιο, κατ' εφαρμογή των ρυθμίσεων γενικώς των άρθρων 1 έως 12, δεν αναζητούνται, ούτε συμψηφίζονται, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 9 περί έκδοσης συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος (σχετ. παρ. 3 άρθ. 9 και παρ. 7 άρθ. 5 της εγκ. διαταγής ΠΟΑ. 1147/2010).

2. Σε ό,τι αφορά στην περίπτωση Β' του εγγράφου σας και με βάση το ιστορικό της υπόθεσης, σε απάντηση στα ερωτήματα που θέτετε, σας παραπέμπουμε στο με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β ..... ΕΞ 2016/2016 έγγραφο μας, το οποίο κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία σας.

**Επειδή η διαχειριστική χρήση 2008** υπήχθη στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου, και ο ελεγχόμενος-προσφευγων **υπέβαλε στις 25-06-2012 συμπληρωματική δήλωση, με την οποία δήλωσε επιπλέον ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών, με αποτέλεσμα να θίγονται οι όροι και οι προϋποθέσεις περί αυτοελέγχου για την εν λόγω χρήση και να μην έχει επέλθει περαίωση και οι δηλώσεις φορολογίας ΦΠΑ και εισοδήματος συνεχίζουν να είναι εκκρεμείς, υποκείμενες σε έλεγχο.**

**Επειδή, η διαχειριστική χρήση 2010** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν.3888/2010 (**υπάρχουν εκκρεμείς υποθέσεις οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και τις 31.12.2009**) δεν υπάγεται στις διατάξεις του **N.3888/2010**, και ο ελεγχόμενος-προσφευγων **υπέβαλε στις 25-06-2012 συμπληρωματική δήλωση, με την οποία δήλωσε επιπλέον ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών, υπόκειται σε φορολογικό έλεγχο σύμφωνα με τις κείμενες γενικές διατάξεις.**

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα-ελεγχόμενου περί μη σύννομης έκδοσης του συμπληρωματικού φύλλου έλεγχου χρήσεως 2008, ότι δεν ελήφθηκαν υπόψη τα στοιχεία με την έκδοση των εκκαθαριστικών σημειωμάτων περαίωσης του ν.3888/2010 και πρέπει να ακυρωθούν τα προσβαλλόμενα οριστικά φύλλα έλεγχου Φ.Π.Α. χρήσεων 2008 και 2010, είναι αναπόδεικτος, νόμω αβάσιμος και απορριπτέος

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί ενστάσεων επί των εκδοθέντων φύλλων έλεγχου φορολογίας Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2008 και 2010, εξωλογιστικός προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων και εκροών, εσφαλμένος προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων, προσαύξηση ακαθάριστων εσόδων με επιρριπτόμενους φόρους,

Επειδή, με το άρθρο 31 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

**Άρθρο 31 Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος**

1.Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν «βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο» εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων,[.....]

Επειδή με το άρθρ. 30 του Π.Δ. 186/1992( Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι :

**Άρθρο 30. Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων**

**4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:**

**α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα** ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς η εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο.

"β) [.....]

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία[.....]

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

"7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικό μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

.....  
Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α).....

β) Μη έκδοσης η ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων τουλάχιστον για τρεις(3) συναλλαγές στην ίδια χρήση που διαπιστώνεται από τον ίδιο έλεγχο.

γ) Μη έκδοσης η ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου άνω των 880 ευρώ.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.2 Ν.2238/1994 ( Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

#### Άρθρο 50 Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος

1.Αν ο υπόχρεος[.....] ή αυτά που τηρεί είναι ανεπαρκή ή ανακριβή, το Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα προσδιορίζονται τεκμαρτώως.

2. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των ακαθάριστων αμοιβών λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτά, 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 του φορολογουμένου.

**3.Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών** οι ακαθάριστες αμοιβές πολλαπλασιάζονται με ειδικούς συντελεστές καθαρών αμοιβών ανάλογα με την κατηγορία του επαγγέλματος.[.....]:

"4.[.....]«Σε περίπτωση που εκείνος που ασκεί ελευθέριο επάγγελμα δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται γι' αυτόν από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αυτά που τηρεί κρίνονται ανακριβή, ο συντελεστής καθαρών αμοιβών που εφαρμόζεται προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%)».

Επειδή ,σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.2 Ν.2238/1994 ( Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

### **Άρθρο 30 Ακαθάριστο εισόδημα**

**1.Ως Ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις** λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

.....  
«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 ακαθόριστα 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 - προστέθηκε με το άρθρο 10 παρ. 1 του ν. 3296/20004.»

Επειδή ,σύμφωνα με το άρθρο 48 του Ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ Φ.Π.Α.)

### **Άρθρο 48 - Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος**

«1.Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. ....

2.....

**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 Δ.Ο.Υ. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

**Άρθρο 12 Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις.**

1. Για την πώληση αγαθών[.....] και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία[.....]του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους,[.....] εκδίδεται τιμολόγιο.

.....

11.«Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται [.....] ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α.[.....]. Στο καθαρό ποσό "περιλαμβάνονται" οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο.....»

**Άρθρο 13. Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών. Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.**

1.Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για την [...], ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό [...], εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχή υπηρεσιών, κατά περίπτωση.

2. Στην απόδειξη [.....] παροχής υπηρεσιών αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α.[...] το ποσό της αμοιβής, καθώς και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών[.....].

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ.2 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

**Άρθρο 5.** Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)-Αντικειμενικό σύστημα

β) Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. κατά περίπτωση.



## ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2008

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 64 του ν. 4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

**Επειδή, στην από 24-11-2016 έκθεση μερικού έλεγχου Φ.Π.Α. της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας ο έλεγχος προσδιορίζει τις φορολογητέες εκροές με βάση τις δηλωθείσες εκροές ποσόν 205.650,00 ευρώ της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ χρήσης 2008, προσθέτοντας το συνολικό ποσόν 14.507,09 ευρώ της αποκρυσταλλωμένης φορολογητέας ύλης, με προσαύξηση ποσοστό 8% λόγω ανακρίβειας των βιβλίων από απόκρυψη φορολογητέας ύλης μεγάλης έκτασης (ποσοστό 7,05% επί των ακαθαρίστων εσόδων)**

**Επειδή**, με το αρ.πρωτ...../2013 διαβιβαστικό του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Στερεάς Ελλάδας παρελήφθησαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας (τέθηκαν στην διάθεση της) τα κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης όπως αναφέρεται(σελ.23)της από 24-11-2016 έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.

**Επειδή, στην από 24-11-2016 έκθεση μερικού έλεγχου Φ.Ε. (σελ.38) της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανακριβή λόγω απόκρυψης φορολογητέας ύλης μεγάλης έκτασης (ποσόν 14.507,09 ευρώ και ποσοστό 7,05% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων) προσδιόρισε εξωλογιστικά τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά αποτελέσματα, χωρίς να δικαιολογεί καθόλου εάν η συγκεκριμένη ανωτέρω παράβαση από μόνη της καθιστά αδύνατο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του ελεγχόμενου με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, δεν επικαλείται αδυναμία συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που να καθιστούν αδύνατο τον λογιστικό προσδιορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων του προσφεύγοντα-ελεγχόμενου..**

**Επειδή**, για τον καταλογισμό του προστίμου των συγκεκριμένων παραβάσεων Κ.Β.Σ, συνολικού ποσού **14.507,09 ευρώ** της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και της ανακριβούς έκδοσης χρήσης 2008, ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Στερεάς Ελλάδας., **ως βάση υπολογισμού έλαβε υπόψη την αξία συναλλαγής μη συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ (καθαρή αξία).** όπως αναλυτικά αναφέρεται (σελ.58) στην από 22-02-2013 έκθεση έλεγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ

**Επειδή**, ο ελεγχόμενος δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία η εξέδωσε ανακριβώς φορολογικά στοιχεία **για συνολική αξία συναλλαγών 14,507,09 ευρώ**, ήτοι καθαρή αμοιβή 12.190,83 και εμπειρεχόμενος ΦΠΑ(19%) 2.316,26 ευρώ

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν.2859/2000 όπως ίσχυε κατά το έτος 2008 ο συντελεστής Φ.Π.Α. ορίζεται στο ποσοστό 19%.( άρθρο 12 παρ.1ν.3336/2005)

Προσδιορίζουμε τις φορολογητέες εκροές ( 19% ) λαμβάνοντας υπόψη τις δηλωθείσες εκροές στην εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α., (τις όποιες αποδέχεται και ο έλεγχος), πλέον την αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα αξία μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α , χωρίς την προσαύξηση ποσοστού 8% του εξωλογιστικού προσδιορισμού, ως εξής:

Φορολογητέες εκροές (Εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ)	205.650,00 €
Αποκρυσταλλώσιμη αξία (μη συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ 19%)	12.190,83 €
<b>Σύνολο Φορολογητέων εκροών βάσει Παρούσας Απόφασης</b>	<b>217.840,83 €</b>
<b>Σύνολο Φορολογητέων εκροών βάσει Έλεγχου</b>	<b>237.760,66 €</b>

**Προσδιορισμός Φ.Π.Α. διαχειριστικής χρήσης 2008.**

<b>Φόρος βάσει Έλεγχου</b>	6.101,03
Μείον : Διαφορά Φόρου ( 237.760,66 – 217.840,83)χ19%	3.784,77
<b>Φόρος βάσει παρούσας απόφασης</b>	<b>2.316,26</b>
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (120%)	2.779,51
<b>Συνολικό ποσόν με βάσει την παρούσα απόφαση</b>	<b>5.095,77 €</b>

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2010**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 64 του ν. 4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

**Επειδή**, στην από 24-11-2016 έκθεση μερικού έλεγχου Φ.Π.Α. της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας ο έλεγχος προσδιορίζει τις φορολογητέες εκροές με βάσει τις δηλωθείσες εκροές ποσόν 265.253,87 ευρώ της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ χρήσης 2010, προσθέτοντας το συνολικό ποσόν 25.058,90 ευρώ της αποκρυσταλλώσιμης φορολογητέας ύλης, με προσαύξηση ποσοστού 8% λόγω ανακρίβειας των βιβλίων από απόκρυψη φορολογητέας ύλης μεγάλης έκτασης (ποσοστό 9,44% επί των ακαθαρίστων εσόδων)

**Επειδή**, με το αρ.πρωτ...../2013 διαβιβαστικό του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Στερεάς Ελλάδας παρελήφθησαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας (τέθηκαν στην διάθεση της) τα κατασχεθέντα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης όπως αναφέρεται (σελ.23) της από 24-11-2016 έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.

**Επειδή, στην από 24-11-2016 έκθεση μερικού έλεγχου Φ.Ε. (σελ.38) της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανακριβή λόγω απόκρυψης φορολογητέες ύλης μεγάλης έκτασης (ποσόν 25.058,90 ευρώ και ποσοστό 9,44% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων) προσδιόρισε εξωλογιστικά τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά αποτελέσματα, χωρίς να δικαιολογεί καθόλου εάν η συγκεκριμένη ανωτέρω παράβαση από μόνη της καθιστά αδύνατο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του ελεγχόμενου με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, δεν επικαλείται αδυναμία συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που να καθιστούν αδύνατο τον λογιστικό προσδιορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων του προσφεύγοντα-ελεγχόμενου.**

**Επειδή**, για τον καταλογισμό του προστίμου των συγκεκριμένων παραβάσεων Κ.Β.Σ, συνολικού ποσού 25.058,90 ευρώ της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και της ανακριβούς έκδοσης χρήσης 2010, ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Στερεάς Ελλάδας., ως βάση υπολογισμού έλαβε υπόψη την αξία συναλλαγής μη συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ (καθαρή αξία). όπως αναλυτικά αναφέρεται (σελ.60) στην από 22-02-2013 έκθεση έλεγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν.2859/2000 όπως ίσχυε κατά το έτος 2010 ο συντελεστής Φ.Π.Α. ορίζεται στο ποσοστό 21% από 15-03-2010( άρθρο 12 παρ.1 ν.3833/2010), και σε ποσοστό 23% από 01-07-2010 (άρθρο 4 παρ.1 ν.3845/2010).

**Επειδή**, ο ελεγχόμενος δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία η εξέδωσε ανακριβώς φορολογικά στοιχεία για συνολική αξία συναλλαγών 25.058,90 ευρώ (σελ.51 έκθεσης έλεγχου ΣΔΟΕ), ήτοι καθαρή αμοιβή (21%) 9.083,47 ευρώ και εμπειροχόμενος ΦΠΑ(21%) 1.907,53 ευρώ και καθαρή αμοιβή (23%) 11.437,32 ευρώ και εμπειροχόμενος ΦΠΑ(23%) 2.630,58 ευρώ.

**Επειδή**, η διαχειριστική χρήση 2010 υπόκειται σε φορολογικό έλεγχο σύμφωνα με τις κείμενες γενικές διατάξεις (δεν υπάγεται στις διατάξεις του Ν.3888/2010 σύμφωνα με το άρθρο 3)

**Προσδιορίζουμε τις φορολογητέες εκροές ( 21% & 23%) λαμβάνοντας υπόψη τις δηλωθείσες εκροές στην εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α., (τις όποιες αποδέχεται και ο έλεγχος), πλέον την αποκρυβείσα φορολογητέα αξία μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α , χωρίς την προσαύξηση ποσοστού 8% του εξωλογιστικού προσδιορισμού, ως εξής:**

Φορολογητέες εκροές (Εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ 23% )	265.253,87 €
Αποκρυβείσα αξία (μη συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ 23%)	11.437,32 €
<b>Σύνολο Φορολογητέων εκροών 23% βάσει της παρούσης απόφασης</b>	<b>276.691,19 €</b>
<b>Φορολογητέες εκροές 21%(αποκρυβείσα υλη) βάσει παρούσης απόφασης</b>	<b>9.083,47 €</b>
<b>Σύνολο Φορολογητέων εκροών βάσει Παρούσας Απόφασης</b>	<b>285.774,66 €</b>
<b>Σύνολο Φορολογητέων εκροών βάσει Έλεγχου (23%)</b>	<b>313.537,79 €</b>

**Προσδιορισμός Φ.Π.Α. διαχειριστικής χρήσης 2010.**

Φόρος (23%) βάσει Έλεγχου	11.004,08
Μείον : Διαφορά Φόρου ( 313.537,79-276.691,19) χ 23%	8.474,72
Φόρος ( 23%) βάσει παρούσας απόφασης	2.529,36
Πλέον φόρος ( 21%) βάσει παρούσας απόφασης ( 9.083,47 χ21%)	1.907,53
<b>Σύνολο Φόρου βάσει της παρούσας απόφασης</b>	<b>4.436,89</b>
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (120%)	5.324,27
<b>Συνολικό ποσόν με βάσει την παρούσα απόφαση</b>	<b>9.761,16 €</b>

## Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 04-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής, του ..... του ..... ΑΦΜ ..... και **την τροποποίηση α)** της υπ. αρ ...../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. χρήσης 2008 φόρος 2.316,26 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος(120%) 2.779,51 ευρώ ,ήτοι **συνολικό ποσόν 5.095,77 ευρώ β)** της υπ. αρ ...../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. χρήσης 2010 φόρος 4.436,89 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος(120%) 5.324,27 ευρώ ,ήτοι **συνολικό ποσόν 9.761,16 ευρώ** του κ. Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

### **Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Φ.Π.Α. διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008-31/12/2008    Συνολικό ποσόν    **5.095,77** ευρώ.

Φ.Π.Α. διαχειριστικής χρήσης 01/01/2010-31/12/2010    Συνολικό ποσόν    **9.761,16** ευρώ

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

**Υπάλληλος του Τμήματος**

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.