



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 05-04-2017

Αριθμός Απόφασης 2337

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ. /06-12-2016 ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατοίκου Χαλκίδας, οδός, κατά της

- υπ'αρ. /2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,
- του με αρ. /1138100 Προσωρινού Προσδιορισμού ΦΠΑ
- του υπ' αρ. /17-05-2016 Σημειώματος Διαπιστώσεων Αποτελεσμάτων Φορολογικού Ελέγχου
- της με αρ. /29-12-2015 Εκθέσεως Μερικού Φορολογικού Ελέγχου ΦΠΑ

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ'αρ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτ./06-12-2016 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' αριθ./05-09-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικού έτους 01/01/2009-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 13.732,98 €, πλέον 16.479,58 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικό ποσό 30.212,56 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, με την υπ' αριθμ./29-12-2015 εντολή μερικού φορολογικού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, συνεπεία του υπ' αριθ./24-10-2014 εγγράφου του ΣΔΟΕ Στερεάς Ελλάδας.

Δυνάμει της/12 -/12 αρ. εντολής, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα από το ΣΔΟΕ Στερεάς Ελλάδος, για την εφαρμογή των διατάξεων του ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992). Την 17/01/2012 το ΣΔΟΕ απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας την υπ' αρ./2012 πρόσκληση, η οποία και του επιδόθηκε την 25.01.2012, προκειμένου να προσκομίσει εντός πέντε (5) ημερών τα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε κατά τις χρήσεις 2009 ως και 2011. Στην ανωτέρω πρόσκληση ανταποκρίθηκε εντός της ανωτέρω ταχθείσης προθεσμίας.

Εν συνεχεία, το ΣΔΟΕ συνέταξε την από 23/10/2012 έκθεση έλεγχου, η οποία βασίσθηκε σε αντιπαραβολικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντα με στοιχεία που είχε προγενέστερα αιτηθεί και λάβει από την Δημόσια Επιχείρησης Ύδρευσης και Αποχέτευσης Χαλκίδας (ΔΕΥΑΧ). Τα εν λόγω στοιχεία που απέστειλε η Δ.Ε.Υ.Α.Χ με τα υπ αρ πρωτ/8-12-2011 και/12-12-2011 έγγραφα της, αφορούσαν το πλήθος και τις ημερομηνίες εισόδου-εξόδου βυτιοφόρων οχημάτων στο Χώρο Υγειονομικής Ταφής Απορριμάτων (Χ.Υ.Τ.Α), που βρίσκεται εντός των εγκαταστάσεων της Δ.Ε.Υ.Α.Χ, κατά το χρονικό διάστημα 1.1.09 - 31.12.2011.

Στα πλαίσια διενέργειας του ανωτέρω ελέγχου, η φορολογική αρχή αντιπαρέβαλε το πλήθος των παραστατικών (ΑΠΥ-ΤΠΥ), που είχε εκδώσει ανά ημέρα εντός του ελεγχόμενου χρονικού διαστήματος με τα παραπάνω στοιχεία της ΔΕΥΑΧ και διαπίστωσε μη έκδοση στοιχείων, ίσο με τη διαφορά μεταξύ του αριθμού των εισόδων του προσφεύγοντα στη ΔΕΥΑΧ και του αριθμού των εκδοθέντων παραστατικών κατά το ίδιο διάστημα και συγκεκριμένα για τη χρήση 2009 διαπιστώθηκε και καταλογίστηκε η κάτωθι παράβαση :

ΧΡΗΣΗ 2009

ΚΩΔΙΚΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Περιγραφή Παράβασης	Πλήθος	Συνολική Αξία
200101	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ή ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Για ποσό αμοιβής 114,00 € Κατά παρά βαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 §1 12§1, 12§14, 13§1 και 13 § 3 του ΠΔ 186/92	531	60.534,00 €

Για την ως άνω παράβαση εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας η υπ' αρ./2012, πράξη επιβολής προστίμου του ΚΒΣ επί της οποίας επήλθε συμβιβασμός με το με αρ./2012 Πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Ακολούθως, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, συνεπεία του/24-10-2014 εγγράφου του ΣΔΟΕ Στερεάς Ελλάδας εξέδωσε την υπ' αρ./29-12-2015 εντολή ελέγχου ΦΠΑ για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2009-31/12/2011. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, αφού έλαβε υπόψη του τη διαπιστωθείσα από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ Στερεάς Ελλάδος παράβαση του ΚΒΣ έκρινε για τη χρήση 2009 τα βιβλία ανακριβή, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές σύμφωνα με τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν, με εξωλογιστικό τρόπο, από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος και καταλόγισε τις διαφορές φόρου προστιθέμενης αξίας εκδίδοντας για την χρήση 2009 την προσβαλλόμενη πράξη.

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

- Ουσιαστική αβασιμότητα της έκθεσης ελέγχου του ΚΒΣ, ως προς το ύψος δήθεν αποκρυσβείσας φορολογητέας ύλης ανά πράξη (€114) για την οποία δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο, ανυπαρξία αποκρυσβείσας ύλης και αντίκρουση αυτής και συνακόλουθα των κρινόμενων πράξεων της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.
- Εσφαλμένα η φορολογική αρχή έλαβε ως νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης το γεγονός της αποδοχής από μέρους του των αποφάσεων επιβολής προστίμων.
- Μη νόμιμη κρίση περί ανακρίβειας βιβλίων - Ακόμη και αν ήθελε υποτεθεί ότι υπήρξε απόκρυψη φορολογητέας ύλης, είναι δυνατόν, επί του όποιου ποσού ήθελε καταλογιστεί, να εφαρμοσθεί ο αναλογούν φόρος εισοδήματος και πρόσθετος φόρος περί ανακρίβειας, δίχως δηλ. την προσφυγή στις δυσμενείς διατάξεις των άρθρ. 30 έως 32 του ΚΦΕ Ν.2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1§§1&2 της ΠΟΛ. 1002/31-12-2013 ορίζεται :«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014

και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

Επειδή σύμφωνα με την διάταξη του **άρθρου 30§1 του Ν. 4174/2013** ορίζεται :«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28§1, του Ν. 4174/2013** ορίζεται :«Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.».

Επειδή, τόσο το υπ' αριθμ./17-05-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 4174/2013 όσο και η επισυναπτόμενη σε αυτό υπ'αρ./1138100 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, χρήσης 2009, τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα, δεν αποτελούν αφενός οριστικές και αφετέρου φορολογικές πράξεις αλλά έχουν ενημερωτικό χαρακτήρα για τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου δεν μπορούν να προσβληθούν με ενδικοφανή προσφυγή καθόσον, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 28 ν. 4174/2013 «ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.4 και 7 του άρθρου 30 του 186/1992** ορίζεται ότι «. **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 ή 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 διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, δ), ε), στ).....ζ....., η), θ) **7.** Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά 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 β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ. Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις :α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους. β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο. γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ. δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού. ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.2 του άρθρου 30 του Ν.2238/1994**, ορίζεται ότι « **2.** Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: α)β) γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το

οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως: α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 2 του άρθρου 32 του Ν.2238/1994**, ορίζεται ότι «2.Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.β)γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.δ)Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 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 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 περιέρχονται 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, όπως προκύπτει από την από 05/09/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, ο έλεγχος για τη χρήση 2009 προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα λαμβάνοντας υπόψη του τα αποτελέσματα του ελέγχου του ΣΔΟΕ Στερεάς Ελλάδος και την διαπίστωση ότι ο προσφεύγων δεν είχε εκδώσει τουλάχιστον 531 φορολογικά στοιχεία με ποσό ενός εκάστου εξ' αυτών 114,00 € και για το σύνολο των περιπτώσεων ποσού 60.534,00 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 §1, 12§1, 12§14, 13§1 και 13 § 3 του ΠΔ 186/92.

Επειδή, οι ισχυρισμοί, του προσφεύγοντα σχετικά με τον προσδιορισμό της αποκρυβείας ύλης ανά πράξη στο ποσό των 114,00 €, τον τρόπο προσδιορισμού αυτής και την ανυπαρξία της αποκρυβείας ύλης προβάλλονται γενικά και αόριστα καθώς ο προσφεύγων δεν αμφισβήτησε τις συναλλαγές της ως άνω παράβασης αλλά ούτε και τον τρόπο υπολογισμού της αξίας της κάθε συναλλαγής αφού για την ως άνω παράβαση εκδόθηκε η υπ' αρ/05-12-2012 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας την οποία ο προσφεύγων αποδέχθηκε και συμβιβάσθηκε με την με αρ./2013 απόφαση του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ

Επειδή, εν προκειμένω ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, αφού έλαβε υπόψη του τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε ο προσφεύγων τις φορολογικές δηλώσεις ΦΠΑ που υπέβαλε, την διαπιστωθείσα από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ Στερεάς Ελλάδος παράβαση του ΚΒΣ - συνεπεία της οποίας και σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις για την χρήση 2009 τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή και ως εκ τούτου τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά - ορθώς προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν.2859/2000 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα επί του αντιθέτου είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 05/09/2019 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./06-12-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του , με Α.Φ.Μ.

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

Επί πράξεων οριστικού προσδιορισμού ΦΠΑ

ΧΡΗΣΗ 2009

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		86.276,57€	158.555,41€	72.278,84€
Αξία φορολογητέων εισροών		39.785,47€	39.785,47€	
Φόρος εκροών		16.392,55€	30.125,53€	13.732,98€
Υπόλοιπο φόρου εισροών		16.392,55€	16.392,55€	
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο			13.732,98€	13.732,98€
Πρόσθετοι φόροι			16.479,58€	16.479,58€
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή			30.212,56€	30.212,56€
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Επανεξέτασης
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.