



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 01/03/2017

Αριθμός απόφασης: 1737

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: **α)** του, ΑΦΜ και **β)** συζύγου, ΑΦΜ, κατοίκων, επί της οδού αρ., κατά των υπ' αριθμ.: **α)**/2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και **β)**/2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ.: α)/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και β)/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30/08/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του και β) συζύγου, 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:

Με τις υπ' αριθμ. :

α)/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, καταλογίσθηκε σε βάρος της δεύτερης εκ των προσφευγόντων, ΦΠΑ ποσού 294,00 €, πλέον 352,80 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 646,80 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον, τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας συζύγου, Α.Φ.Μ.:....., για την ως άνω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§4 του ΠΔ 186/92.

β)/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 καταλογίσθηκε σε βάρος της δεύτερης εκ των προσφευγόντων, ΦΠΑ ποσού 817,69 €, πλέον 981,23 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 1.798,92 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας συζύγου, Α.Φ.Μ., για την ως άνω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§4 του ΠΔ 186/92.

Σύντομο Ιστορικό

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν δυνάμει της από 30/08/2016 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, που συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου, βάσει της με αριθμό/05-11-2015 εντολής του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ..

Ο έλεγχος αφορά τη δεύτερη (β) εκ των προσφευγόντων,, Α.Φ.Μ....., η οποία στις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους διατηρούσε ατομική επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας Νομικές Υπηρεσίες (Δικηγόρου) με έδρα στη επί της οδού αρ.

Η εντολή ελέγχου εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμό πρωτ./2-06-2015 εγγράφου του Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας & Στερεάς Ελλάδος, με το οποίο διαβιβάστηκε η από 28/05/2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2238/94 & άρθρου 15 ν. 3888/2010, των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας & Στερεάς Ελλάδος, α) και β) Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος από το Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας & Στερεάς Ελλάδος κατόπιν της με αριθμό/17-09-2013 εντολής του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας, στα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν από την προσφεύγουσα δικηγόρο καθώς και στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σε συνδυασμό με τους τραπεζικούς λογαριασμούς, όπως προκύπτουν από τα αντίγραφα στοιχείων που απέστειλαν οι τράπεζες.

Σύμφωνα με το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου, για τις χρήσεις 2010 και 2011 (χρήσεις υπαγωγής της προσφεύγουσας δικηγόρου στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ), προέκυψαν οι παρακάτω διαφορές:

1) Για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010

Συνολική διαφορά 653,60 €

2) Για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011

Συνολική διαφορά 3.013,12 €

Οι ως άνω διαφορές κατά τον έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. οφείλονται σε απόκρυψη φορολογητέας ύλης προερχόμενης από την επαγγελματική δραστηριότητα της ελεγχόμενης, για την οποία δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς φορολογικά στοιχεία του Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ), συντάχθηκε δε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ./2015 και/2015 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους, με τις οποίες επιβλήθηκαν πρόστιμα για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικού στοιχείου, οι οποίες έγιναν αποδεκτές από την προσφεύγουσα με τα υπ' αριθμ./2015 και/2015 Πρακτικά Αποδοχής αντίστοιχα.

Συνεπεία των παραπάνω διαπιστώσεων του Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας & Στερεάς Ελλάδος, διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν.2238/94 περί Κώδικα Φορολογίας εισοδήματος και με βάση τις διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου που αναγράφονται στην από 24/12/2015 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας, κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§4

του ΠΔ 186/92 , τα οικονομικά αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) αυτής προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30,31 και 32 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) και εκδόθηκαν για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους (οικονομικά έτη 2011 και 2012) οι οικείες πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, από τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Περαιτέρω, διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και δεδομένου ότι τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους, κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§4 του ΠΔ 186/92, οι φορολογητέες εκροές και τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο βάσει των διατάξεων του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, οι δε φορολογητέες εισροές ως οι δηλωθείσες.

Οι προσφεύγοντες: α) του, Α.Φ.Μ. : και β) σύζυγος, Α.Φ.Μ....., με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτούνται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Η εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να επιβληθούν οι επίδικοι πρόσθετοι φόροι είναι η/05-11-2015. Συνεπώς, εφόσον δεν έχει δοθεί εντολή ελέγχου για τους συγκεκριμένους πρόσθετους φόρους έως την 31/12/2013 δεν υφίσταται η φερόμενη παράταση παραγραφής του άρθρου 37§5 Ν 4141/2013. Οι αξιώσεις του Δημοσίου για το έτος 2010 έχουν παραγραφεί την 31/12/2015.

2) Έχουν ήδη κριθεί αντισυνταγματικές οι διαδοχικές παρατάσεις παραγραφής.

3) Παραβίαση της αρχής της απαγόρευσης της διπλής φορολογίας. Σε περίπτωση διαπίστωσης παραβάσεων, επιβάλλονται τόσο πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, προσαυξημένα, όσο και πρόστιμα επί της διαφοράς φόρου και πρόσθετους φόρους. Δηλαδή για την ίδια παράβαση επιβάλλονται πολλαπλές οικονομικές κυρώσεις. Με τη παραπάνω αρχή του Δικαίου είναι ρητά κατοχυρωμένο το δικαίωμα του προσώπου να μη δικάζεται ή να μη τιμωρείται δύο φορές για το ίδιο αδίκημα.

4) Εφαρμόστηκε εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος βάσει των διατάξεων του ν.2238/94, οι οποίες παύουν να ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013. Κακώς η διοίκηση εφήρμοσε κατηργημένες διατάξεις. Εξάλλου ,όπως έχει κριθεί, για την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων της φορολογουμένης επιχείρησης και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός της δεν είναι αρκετή οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια τούτων, αλλά απαιτείται οι διαπιστούμενες πλημμέλειες να καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της.

5) Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός δεν πρέπει να αποτελεί κύρωση αλλά τρόπο προσδιορισμού σε περίπτωση αδυναμίας λογιστικού προσδιορισμού. Συνεπώς θα έπρεπε η φορολογική αρχή εφόσον συντάσσεται πλήρως με την έκθεση του ΣΔΟΕ να καταλογίσει πρόσθετο φόρο προστιθέμενης αξίας μόνο για τα ποσά που βρήκε επιπλέον το ΣΔΟΕ.

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 του ν.4174/2013 (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72, με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015, ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) ορίζεται ότι:

« Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή με την παράγραφο 1 του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι: «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 ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011, διενεργήθηκε με βάση την υπ' αριθμ. με αριθμό εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας που εκδόθηκε την **05-11-2015** και δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή προστίμου και φόρων, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, βάσει δικαστηριακής και διοικητικής νομολογίας, γίνεται δεκτό ότι η αποφυγή της διπλής φορολογίας αποτελεί μεν αρχή της φορολογικής πολιτικής, δεν αποτελεί, όμως, συνταγματική επιταγή, της οποίας η παράβαση θα καθιστούσε ανεφάρμοστο τον τυχόν θεσπίζοντα αυτήν νόμο και, ως εκ τούτου, **όταν το ίδιο πρόσωπο υποβάλλεται για την ίδια φορολογητέα ύλη σε διάφορες φορολογίες βάσει διαφορετικών διατάξεων, δεν παραβιάζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας** (ΣτΕ 933, 934/1952, 924/1954, 1396/1956, 153/1960, 429-432/1986, 4071/1987 και Γνωμ. ΝΣΚ 634/2012, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γ.Γ.Δ.Ε. και κοινοποιήθηκε με τη με αριθ. ΠΟΛ. 1083/11-4-2013 εγκύκλιο ΥΠ.ΟΙΚ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, στο Φορολογικό Δίκαιο βρίσκει εφαρμογή το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, που ορίζει πως κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται **χωρίς τυπικό νόμο** που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες εισπράττεται ο φόρος.

Επειδή, με το άρθρο 72 § 1 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι : «Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού».

Επειδή, με το άρθρο 73 § 1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ) ορίζεται ότι : « Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Επειδή, με το άρθρο 72 § 1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ) ορίζεται ότι : « Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα ».

Περαιτέρω, με το άρθρο 72 § 17 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ. Δ) ορίζεται ότι: « Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. [2523/1997](#), όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» .

Επομένως στη προκειμένη περίπτωση για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν.2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Π.Δ. 186/92 καθώς και του ν.2523/97.

Επειδή εν προκειμένω από τον έλεγχο που διενήργησε το Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας & Στερεάς Ελλάδος στα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν από την προσφεύγουσα δικηγόρο καθώς και στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 28/05/2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2238/94 & άρθρου 15 ν. 3888/2010, των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας & Στερεάς Ελλάδος, α) και β), διαπιστώθηκαν διαφορές στις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011 που οφείλονται σε απόκρυψη φορολογητέας ύλης προερχόμενης από την επαγγελματική δραστηριότητα της ελεγχόμενης, για την οποία δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς φορολογικά στοιχεία του Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ).

Συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ./2015 και/2015 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους, με τις οποίες επιβλήθηκαν πρόστιμα για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικού στοιχείου, οι οποίες έγιναν αποδεκτές από την προσφεύγουσα με τα υπ' αριθμ./2015 και/2015 Πρακτικά Αποδοχής αντίστοιχα.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 24/12/2015 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011 κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§4 του ΠΔ 186/92, τα οικονομικά αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) αυτής προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.).

Επειδή με την με ημερομηνία κατάθεσης 19/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) του, ΑΦΜ και β) συζύγου, ΑΦΜ, με την οποία οι προσφεύγοντες στρέφονται κατά των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 (διαχειριστικές περίοδοι 01/01- 31/12/004, 01/01- 31/12/005, 01/01- 31/12/006, 01/01- 31/12/007, 01/01- 31/12/008 και 01/01- 31/12/009), για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ./21/06/2016 απορριπτική Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, δεν προσβάλλονται τα αποτελέσματα του μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011, όπως αυτά αναγράφονται στην από 24/12/2015 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, 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 ορθώς ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας, κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30/08/2016 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επί της οποίας

εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν ελέγχου που αφορά τη δεύτερη (β) εκ των προσφευγόντων,, Α.Φ.Μ....., η οποία στις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους διατηρούσε ατομική επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας Νομικές Υπηρεσίες (Δικηγόρου) με έδρα στη Χαλκίδα επί της οδού αρ.

Κατά συνέπεια απαραδέκτως ασκείται η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή από το σύζυγό της του, Α.Φ.Μ.....

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 01/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των:

α) του, ΑΦΜ ως अपαράδεκτης και

β) συζύγου, ΑΦΜ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	01/01- 31/12/2010
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ	294,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	352,80 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	646,80 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	01/01- 31/12/2011
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ	817,69 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	981,23 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.798,92 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ 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.