



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 01/02/2017

Αριθμός απόφασης: 1106

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 05/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της", ΑΦΜ, με έδρα, οδός, κατά των υπ' αριθμ. : α)/2016 (στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αναγράφεται/2016 αντί του ορθού/2016) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2008, β)/2016 (α/α TAXIS/2016) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής

περιόδου 01/01-31/12/2007 και γ)/2016 (α/α TAXIS/2016) πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ. α)/2016 (στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αναγράφεται/2016 αντί του ορθού/2016) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2008, β)/2016 (α/α TAXIS/2016) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 και γ)/2016 (α/α TAXIS/2016) πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 των οποίων ζητείται η ακύρωση και ο επαναπροσδιορισμός του ύψους των ποσών των πράξεων αυτών καθώς και τις από 13/06/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου .
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 05/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της”, 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 (στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αναγράφεται/2016 αντί του ορθού/2016) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2008, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας φόρος εισοδήματος ποσού 9.444,23 €, πλέον 12.702,65 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικό ποσό 22.146,88 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος επανελέγχου συνέπεια συμπληρωματικών στοιχείων και βάσει της υπ' αριθμ./18-11-2013 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, σύμφωνα με τα οποία τα βιβλία της προσφεύγουσας κοινοπραξίας για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά ήτοι, τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν 2238/1994, και τα καθαρά κέρδη με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

β)/2016 (α/α TAXIS/2016) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας ΦΠΑ ποσού 4.680,35 €, πλέον 5.616,42 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικό ποσό 10.296,77 €.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε: α) από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για την

κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), β) της μη αναγνώρισης των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων (24.400,00 ευρώ) και του αναλογούντος φόρου αυτών (4.636,00 ευρώ) και γ) της μη αναγνώρισης των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των λογιστικών διαφορών, καθαρής αξίας 230,22 ευρώ και του αναλογούντος φόρου αυτών συνολικού ποσού 43,75 ευρώ, καθόσον δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του Ν 2859/2000 περί ΦΠΑ .

γ)/2016 (α/α TAXIS/2016) πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας πρόστιμο του άρθρου 6 ν. 2523/1997, συνολικού ποσού 13.908,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000.

Η ως άνω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κοινοπραξία καθόσον στην χρήση 2007 ως λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολό τους, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού 4.636,00 ευρώ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 13/06/2016 εκθέσεων: α) επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία φόρου εισοδήματος, β) επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία φόρου προστιθεμένης αξίας και γ) ελέγχου προστίμου φόρου προστιθεμένης αξίας του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της υπ' αριθμ. /18-11-2013 εντολής του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.. Αιτία του ελέγχου ήταν η από 20/06/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Κρήτης και, από την οποία προκύπτει ότι από έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα κοινοπραξία διαπιστώθηκαν παραβάσεις περί λήψης εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2007 και συγκεκριμένα των υπ' αριθμ. /10-12-2007 ΤΠ – ΔΑ καθαρής αξίας 12.300,00€ πλέον ΦΠΑ 2.337,00€ και /17-12-2007 ΤΠ – ΔΑ καθαρής αξίας 12.100,00€ πλέον ΦΠΑ 2.299,00€, εκδόσεως της επιχείρησης ".....", ΑΦΜ Για τις εν λόγω παραβάσεις εκδόθηκε η υπ' αριθμ. /19-11-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας πρόστιμο συνολικού ποσού 48.800,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997. Η εν λόγω Α.Ε.Π. έγινε αποδεκτή από την προσφεύγουσα κοινοπραξία, με το υπ' αριθμ. /27-01-2014 Πρακτικό Αποδοχής, εφαρμοζόμενων των ευνοϊκότερων διατάξεων του άρθρου 55 § 2 του Ν 4174/2013. Η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει τη χρήση 2007 (οικονομικό έτος 2008) αποδεχόμενη το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό του Ν 3888/201, ποσού 1.573,79 ευρώ, το οποίο είχε εξοφληθεί την 28/12/2012.

Δεδομένου ότι περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν 2238/94 και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Ν.2859/2000 και συγκεκριμένα η από 20/06/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Κρήτης και, διενεργήθηκε επανέλεγχος της ως άνω περαιωμένης διαχειριστικής περιόδου, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στις από 13/06/2016 εκθέσεων: α) επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία φόρου εισοδήματος, β) επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία φόρου προστιθεμένης αξίας και γ) ελέγχου προστίμου φόρου προστιθεμένης αξίας του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου

Η προσφεύγουσα κοινοπραξία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και τον επαναπροσδιορισμό του ύψους των ποσών των πράξεων αυτών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Ο ύστερα από δημοπρασία ανακηρύχθηκε μειοδότης του έργου ‘.....’ και στις 21/01/2006 υπογράφηκε η εργολαβική σύμβαση μεταξύ του δήμου ως εργοδότη και του ως αναδόχου του έργου αυτού. Στη συνέχεια ο και ο συμφώνησαν την κατασκευή του έργου από κοινού, υπό μορφή κατασκευαστικής κοινοπραξίας και στις 21/03/2007 υπέγραψαν την υπ’ αριθμ./26-03-2007 σύμβαση σύστασης της κοινοπραξίας που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Β’ Ηρακλείου. Σύμφωνα με αυτό ο ανέλαβε εξ ολοκλήρου την εκτέλεση του έργου με όλες τις δαπάνες που απαιτούντο για την για την κατασκευή του με ποσοστό συμμετοχής 97%.

Ο, έχοντας την ευθύνη, έναντι της υπηρεσίας, ατομικά, ως ανάδοχος του έργου, της έντεχνης κατασκευής του, της πιστής εφαρμογής της μελέτης, της υπογραφής, υποβολής των πιστοποιήσεων, συγκριτικών πινάκων, επιμετρήσεων και κάθε είδους απαιτούμενου εγγράφου, που αφορούσε το έργο και που ρητά εκ της νομοθεσίας των δημοσίων έργων εκδίδονταν και υποβάλλονταν στο όνομα του αναδόχου, με ποσοστό συμμετοχής 3%, απαλλασσόμενος δια του κοινοπρακτικού από οποιαδήποτε δαπάνη απαιτείτο για την εκτέλεση του έργου.

Ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου από εσφαλμένη ερμηνεία και εκτίμηση, διέγραψε από τα βιβλία της Κ/ξίας δαπάνες που πέρα πάσης αμφιβολίας αποτελούν δαπάνες προερχόμενες από την κατασκευή του έργου, άρα δαπάνες του κατασκευαστή του έργου που δεν ήταν άλλος από τη Κ/ξία δηλαδή της ελεγχόμενης επιχείρησης. Όλες οι δαπάνες που είναι καταχωρημένες στα βιβλία της Κ/ξίας προκύπτουν αποκλειστικά από την κατασκευή του έργου και βαρύνουν τη κατασκευάστρια Κ/ξία και όχι ατομικά τον ή τον και εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκαν από τον ελεγκτή. Κατά συνέπεια οι προσβαλλόμενες πράξεις που προέκυψαν από τον έλεγχο πρέπει να ακυρωθούν και να επαναπροσδιοριστεί το ύψος των ποσών των πράξεων αυτών.

Επειδή ως τεχνικά έργα νοούνται τα έργα που συνδέονται με το έδαφος, υπάγονται δε σ’ αυτά οι εργασίες κατασκευής οικοδομών, οδών, γεφυρών, διάνοιξης σηράγγων κ.λ.π. καθώς και

έργα υδραυλικά, λιμενικά, σιδηροδρόμων και υπαίθρου γενικά, όπως επίσης και οι εργασίες προσθήκης επί του εδάφους κάποιων νέων στοιχείων, ανεξάρτητα αν τα συνδεόμενα μέρη θα αποτελέσουν ή όχι ενιαίο πράγμα (π.χ. εγκατάσταση επί εδάφους μηχανημάτων).

Επειδή εργολαβία κατά το άρθρο 681 του Α.Κ. είναι η σύμβαση μίσθωσης έργου, κατά την οποία ο μεν εργολάβος υποχρεούται στην εκτέλεση έργου, ο δε εργοδότης στην καταβολή αμοιβής που συμφωνήθηκε.

Επειδή υπεργολαβία κατά τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 681 και 684 του Α.Κ. όπως ερμηνεύτηκαν και από το ΣτΕ με τις αριθ. 2242/1962, 796/1962, 467/1963, 2455/1964 αποφάσεις, υπάρχει όταν ο εργολάβος αναθέτει την εκτέλεση του παρ' αυτού αναληφθέντος έργου ή μέρους τούτου, σε άλλο πρόσωπο, τον υπεργολάβο, ο οποίος αναλαμβάνει την κατασκευή του έναντι ορισμένης αμοιβής χρησιμοποιώντας εργάτες μισθοδοτούμενους και αμειβόμενους παρ' αυτού.

Επειδή ο και ο συνέστησαν κοινοπραξία με την επωνυμία ΚΟΙΝ/ΞΙΑ ".....", με την με αριθμό καταχώρησης της Δ.Ο.Υ. Β' Ηρακλείου/26-03-2007 σύμβαση σύστασης κοινοπραξίας με σκοπό την κατασκευή του έργου '.....'.

Επειδή όπως προκύπτει από την ως άνω σύμβαση της προσφεύγουσας κοινοπραξίας, μετά από δημόσιο διαγωνισμό που διεξήγαγε ο Δήμος, μειοδότης αναδείχθηκε ο και το εργολαβικό συμφωνητικό για την κατασκευή του έργου '.....' υπογράφηκε στις 21/11/2006.

Επειδή η προσφεύγουσα κοινοπραξία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε το προαναφερόμενο εργολαβικό συμφωνητικό.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει τις χρήσεις 2007-2009 (οικονομικά έτη 2008-2010) αποδεχόμενη το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό του Ν 3888/2010, συνολικού ποσού 1.573,79 ευρώ, το οποίο είχε εξοφληθεί την 28/12/2012. Ο φόρος περαίωσης της χρήσης 2007 (οικον. έτους 2008) ανέρχεται στο ποσό των 823,79 ευρώ.

Επειδή αιτία του επανελέγχου που διενεργήθηκε με βάση την υπ' αριθμ./18-11-2013 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, ήταν η από 20/06/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Κρήτης και, από την οποία προκύπτει ότι από έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα κοινοπραξία διαπιστώθηκαν παραβάσεις περί λήψης εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2007 και συγκεκριμένα των υπ' αριθμ./10-12-2007 ΤΠ - ΔΑ καθαρής αξίας 12.300,00 € πλέον ΦΠΑ 2.337,00 € και/17-12-2007 ΤΠ - ΔΑ καθαρής αξίας 12.100,00 € πλέον ΦΠΑ 2.299,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης ".....", ΑΦΜ Για τις εν λόγω παραβάσεις εκδόθηκε η υπ' αριθμ./19-11-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, η οποία έγινε αποδεκτή από την προσφεύγουσα κοινοπραξία, με το υπ' αριθμ./27-01-2014 Πρακτικό Αποδοχής, εφαρμοζόμενων των ευνοϊκότερων διατάξεων του άρθρου 55 § 2 του Ν 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

« Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτωση γ' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92. ορίζεται ότι:

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

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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 περίπτωση α' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 ορίζεται ότι:

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.

Επειδή η συνολική καθαρή αξία των δύο (2) φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα κοινοπραξία και συγκεκριμένα των ΤΙΜ.-Δ.ΑΠ. με αριθμό: α)/10-12-2007 καθαρής αξίας 12.300,00€ πλέον ΦΠΑ 2.337,00€ και β)/17-12-2007 καθαρής αξίας 12.100,00€ πλέον ΦΠΑ 2.299,00€, εκδόσεως της επιχείρησης ".....", ΑΦΜ τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους ανέρχεται στο ποσό των 24.400,00 ευρώ, ήτοι ποσοστού επί των ακαθάριστων εσόδων **12,44%** (24.400,00/196.139,52 X 100).

Επειδή ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της λήψης από την προσφεύγουσα κοινοπραξία, των ως άνω δύο (2) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτωση γ' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92, τις διατάξεις της παραγράφου 7 περίπτωση α' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 και το γεγονός ότι η συνολική καθαρή αξία των εν λόγω φορολογικών στοιχείων ανέρχεται σε ποσοστό **12,44%** επί των ακαθάριστων εσόδων, έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κοινοπραξίας ανακριβή στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007.

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 34 του Ν 2238/1994, όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του Ν 3522/2006 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 12 του ιδίου νόμου, οι διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου αυτού ισχύουν για τα δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που αναλαμβάνονται από 01.01.2007 και μετά, ορίζεται ότι:

4. Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής:

α) Για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

.....

5. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, εφόσον τηρούνται επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών, ισχύουν οι πιο κάτω συντελεστές καθαρού κέρδους, οι οποίοι εφαρμόζονται στα αντίστοιχα, κατά περίπτωση, ακαθάριστα έσοδα:

α) Για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα που ορίζονται στην παράγραφο αυτή.

.....

Σε περίπτωση μη επίδειξης στον έλεγχο ή μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων ή τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή ανακρίβειας των τηρούμενων βιβλίων, οι πιο πάνω συντελεστές καθαρού κέρδους διπλασιάζονται, ενώ σε περίπτωση ανεπάρκειας των βιβλίων, προσαυξάνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%).

Επίσης, όταν τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32.

Επειδή με τα τρία τελευταία εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

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 εν προκειμένω τα καθαρά κέρδη του εξωλογιστικού προσδιορισμού υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη ο έλεγχος έλαβε τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων.

Επειδή δεδομένου ότι διενεργήθηκε επανελέγχος στην προσφεύγουσα κοινοπραξία για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 (οικονομικό έτος 2008), συνέπεια της από 20/06/2013 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Κρήτης και, με βάση την υπ' αριθμ./18-11-2013 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, όπου διαπιστώθηκε ότι είχαν καταχωρηθεί στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων της προσφεύγουσας κοινοπραξίας δαπάνες συνολικού ποσού 42.342,17 ευρώ, οι οποίες ελήφθησαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό των δηλωθέντων καθαρών κερδών της χρήσης 2007 και τις οποίες ο έλεγχος ορθώς δεν αναγνώρισε για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται για κάθε μία εξ αυτών, στην από 13/06/2016 έκθεση επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία φόρου εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 13/06/2016 εκθέσεις: α) επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία φόρου εισοδήματος, β) επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία φόρου προστιθεμένης αξίας και γ) ελέγχου προστίμου φόρου προστιθεμένης αξίας του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, 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 με ημερομηνία κατάθεσης 05/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της", ΑΦΜ

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2007)

1) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

(μετά τον ορθό επαυπολογισμό του καταλογιζόμενου κύριου και πρόσθετου φόρου)

	Δήλωσης	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέα κέρδη ή ζημία χρήσης	18.971,52 €	61.313,69 €	42.342,17 €
Φόρος που αναλογεί (Συνολικά φορολογητέα κέρδη X 25%)	4.742,88 €	15.328,42 €	10.585,54 €
Σύνολο φόρου	4.742,88 €	15.328,42 €	10.585,54 €
Μείον φόρος που παρακρατήθηκε	5.884,19 €	5.884,19 €	
Καταβληθείς φόρος βάσει του υπ' αριθμ. εκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης Ν		823,79 €	823,79 €

3888/2010			
Χρεωστικό ποσό		8.620,44 €	9.761,75 €
Πιστωτικό ποσό	1.141,31 €		
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%		11.714,10 €	11.714,10 €
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	1.141,31 €		
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		20.334,54 €	21.475,85 €

2) ΦΠΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2007
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ	4.680,35 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	5.616,42 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.296,77 €

3) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2007

Πρόστιμο άρθρου 6 Ν 2523/1997 ποσού: **13.908,00 €** (4.636,00 X 3)

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.