



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 28/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4558

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».

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 12/08/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα το, κατά: α) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου οικονομικού έτους 2014, β) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, γ)

της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, δ) του υπ' αριθμ. Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, ε) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στα κέρδη που διανέμουν ημεδαπές Α.Ε., Ε.Π.Ε. κτλ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και στ) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου οικονομικού έτους 2014, β) την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, γ) την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, δ) τον υπ' αριθμ. Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, ε) την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στα κέρδη που διανέμουν ημεδαπές Α.Ε., Ε.Π.Ε. κτλ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και στ) την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 12/08/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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:

α) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου οικονομικού έτους 2014 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 2.751,79 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 1.430,93 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2238/94 και των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης μερικού ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, η

οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου διαπιστώθηκε ότι υπάρχει διαφορά μεταξύ του πραγματικού φορολογητέου εισοδήματος της προσφεύγουσας οικονομικού έτους 2014 και αυτού που είχε δηλώσει με την υποβληθείσα φορολογική δήλωση του εν λόγω οικονομικού έτους. Πιο συγκεκριμένα προστέθηκαν στα καθαρά κέρδη της χρήσης: α) έσοδα συνολικού ποσού 25.118,00 ευρώ, για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία από την προσφεύγουσα παρότι εισέπραξε το αντίστοιχο τίμημα από πρακτορείο της εταιρείας στη για υπηρεσίες ξενοδοχείου που παρείχε σε πελάτες της και β) δαπάνη συνολικού ποσού 2.586,21 ευρώ, η οποία είναι καταχωρημένη στο λογαριασμό 61.00.06.1016 «Αμοιβές και Έξοδα Λογιστών» βάσει του Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών Νο της εταιρείας και σύμφωνα με τον έλεγχο δεν αποτελεί παραγωγική δαπάνη της προσφεύγουσας.

β) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 6.177,23 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 5.872,84 ευρώ, λόγω μη ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2859/2000.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της ημερομηνία θεώρησης έκθεσης μερικού ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση προέκυψαν τα παρακάτω:

- i) Έσοδα συνολικού ποσού 25.118,00 ευρώ, για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία από την προσφεύγουσα παρότι εισέπραξε το αντίστοιχο τίμημα από πρακτορείο της εταιρείας στη για υπηρεσίες ξενοδοχείου που παρείχε σε πελάτες της, προστέθηκαν στις φορολογητέες εκροές της χρήσης ώστε να καταλογιστεί ο αναλογών φόρος, ύψους 1.255,90 ευρώ.
- ii) Δαπάνη ποσού 2.586,21 ευρώ, η οποία είναι καταχωρημένη στο λογαριασμό 61.00.06.1016 «Αμοιβές και Έξοδα Λογιστών» βάσει του Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών της εταιρείας και δεν αναγνωρίστηκε ως παραγωγική από τον έλεγχο, αφαιρέθηκε από τις φορολογητέες εισροές της χρήσης ώστε να καταλογιστεί ο αναλογών φόρος, ύψους 413,79 ευρώ.
- iii) Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις υπηρεσιών από την Ε.Ε. συνολικής αξίας 21.295,88 ευρώ, για τις οποίες η προσφεύγουσα απαλλάχθηκε του φόρου χωρίς να έχει δικαίωμα απαλλαγής, καθώς δεν έχει υποβάλει δήλωση για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και δεν έχει λάβει ευρωπαϊκό ΑΦΜ, προστέθηκαν στις φορολογητέες εκροές της χρήσης ώστε να καταλογιστεί ο αναλογών φόρος, ύψους 4.898,05 ευρώ.

γ) Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού

500,00 ευρώ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 4 του ν. 2523/1997 και 62 και 72 του ν. 4174/2013.

Πιο συγκεκριμένα, και σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι η προσφεύγουσα:

- i) Δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 36 § 1β του ν. 2859/2000 δήλωση μεταβολών-μετάταξης,
- ii) Δεν υπέβαλε τον προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 36 § δ του ν. 2859/2000 ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παρ. 1 και 2 και 12 του ν. 2859/2000 για τα διαστήματα 01/01/2013-31-03-2013, 01/04/2013-30/06/2013, 01/07/2013-30/09/2013 και 01/10/2013-31/12/2013.

δ) Με τον υπ' αριθμ. Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 6.600,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 και 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ.

Πιο συγκεκριμένα, και σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

- i) Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 25.118,00 ευρώ
- ii) Πλημμελή τήρηση βιβλίων σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.
- iii) Ανακριβή υποβολή συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών-προμηθευτών του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/92 με παραλείψεις ή ανακρίβειες < 14.673 ευρώ.

ε) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στα κέρδη που διανέμουν ημεδαπές Α.Ε., Ε.Π.Ε. κτλ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 19.096,64 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 11.457,98 ευρώ, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.2238/1994.

Πιο συγκεκριμένα, και σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού ελέγχου παρακρατούμενου φόρου στα διανεμόμενα κέρδη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο του βιβλίου πρακτικών Γ.Σ. ότι η τακτική Γ.Σ. της εταιρείας ενέκρινε τις οικονομικές καταστάσεις της χρήσης 2012, όπου από το λογαριασμό «υπόλοιπο κερδών εις νέον» διανεμήθηκαν προς τους λογαριασμούς των εταίρων τα μεταφερόμενα σε αυτόν κέρδη των χρήσεων 2010 και 2011 ύψους 51.389,43 ευρώ και 24.997,14 ευρώ αντίστοιχα, χωρίς να

υποβληθεί δήλωση και να καταβληθεί παρακρατούμενος φόρος ύψους 19.096,64 ευρώ (=76.386,57 * 25%).

στ) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 προσδιορίστηκε αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου ποσού 731.389,66 ευρώ, επί της οποίας υπολογίστηκε χαρτόσημο ποσού 7.313,90 ευρώ, εισφορά υπέρ ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 1.462,78 ευρώ, πλέον προσαυξήσεως τελών χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης ποσού 5.302,58 ευρώ και προσαυξήσεως ΟΓΑ χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης ποσού 1.060,52 ευρώ, ήτοι σύνολο προς καταβολή 15.139,78 ευρώ.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης μερικού ελέγχου Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, η οποία συντάχθηκε κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας. Σύμφωνα με την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου διαπιστώθηκε ότι υπάρχουν τρεις (3) δοσοληπτικοί λογαριασμοί 33.07.00.0001, 33.07.00.0001 και 33.07.00.0001, οι οποίοι είναι λογαριασμοί διευκόλυνσης των μετόχων και οι κινήσεις τους υπόκεινται σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1%, πλέον της ειδικής εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση όλων των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη νόμιμη επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς η ταχυδρομική αποστολή δεν από τελεί νόμιμο τρόπο επίδοσης για τα νομικά πρόσωπα.
- Έλλειψη αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων που τις καθιστά αόριστες και ακυρωτές, καθώς υπάρχει η αναγκαιότητα περίληψης σαφούς αιτιολογίας στην οριστική πράξη που δε θεραπεύεται από την κοινοποίηση εκθέσεων μερικού ελέγχου.
- Υπάρχει ουσιαστική και νομική αβασιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων και συγκεκριμένα:

α) Το ποσό των 25.118,00 ευρώ είναι εξόφληση χρεωστικού υπολοίπου του τουριστικού γραφείου για παροχή υπηρεσιών προηγούμενων ετών και για το ποσό αυτό έχει καταβληθεί Φ.Π.Α. και φόρος εισοδήματος τα προηγούμενα έτη και έχουν γίνει οι αντίστοιχες εγγραφές στα βιβλία.

β) Το ποσό της δαπάνης ύψους 2.596,21 ευρώ αφορά αμοιβή του λογιστικού γραφείου για λογιστικές υπηρεσίες που της παρέσχε και ο υπογράφει όχι ατομικώς, αλλά ως νόμιμος εκπρόσωπος, ομόρρυθμο μέλος και μέτοχος της λογιστικής εταιρείας.

γ) Όσον αφορά το αρχείο VIES η εταιρεία έχει καταβάλει στον προμηθευτή εξωτερικού την καθαρή αξία επιπλέον του Φ.Π.Α., δηλαδή δεν έχει αιτηθεί απαλλαγής λόγω ενδοκοινοτικών συναλλαγών, ούτε έχει τύχει απαλλαγής από το Φ.Π.Α., το οποίο έχει καταβληθεί κανονικά στον προμηθευτή του εξωτερικού.

δ) Δεν άσκησε απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικές συναλλαγές, πλήρωσε κανονικά το Φ.Π.Α. και ως εκ τούτου δεν είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης και ανακεφαλαιωτικού πινάκων.

ε) Όσον αφορά την ανακριβή υποβολή της συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών-προμηθευτών, η εταιρεία είχε καταχωρήσει το σύνολο των ευρισκόμενων στα χέρια της τιμολογίων και τυχόν άλλη μη καταχώρηση δεν οφείλεται σε δόλο, αλλά σε πιθανή απώλεια παραστατικού.

στ) Δεν έχει ληφθεί απόφαση της τακτικής Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της εταιρείας περί διανομής μερισμάτων από προηγούμενες χρήσεις, δεν έχει γίνει καμία νόμιμη διανομή και δεν οφείλεται φόρος παρακράτησης. Επιπλέον ο ισχύων συντελεστής ανέρχεται σε ποσοστό 10% και όχι στο ποσοστό παρακράτησης 25%.

ζ) Σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 4755/1930 η ανάληψη κερδών από τους εταίρους διαρκούσης της εταιρικής χρήσης έναντι κερδών, η διανομή κερδών στους εταίρους ή η πίστωση με τα κέρδη των προσωπικών τους λογαριασμών, η μεταφορά κερδών στους λογαριασμούς τακτικού και έκτακτου αποθεματικού και η παραμονή κερδών στους ανωτέρω λογαριασμούς δεν υπόκεινται σε κανένα τέλος χαρτοσήμου. Επίσης ρητά έχει διευκρινιστεί με τον ΑΝ 148/1967 και την ΠΟΛ. 1007/2005 ότι τα διανεμόμενα στους μετόχους κέρδη των ανωνύμων εταιριών δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2014 ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

.....

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας

ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.»

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις μαζί με τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου απεστάλησαν από τη Δ.Ο.Υ. Σύρου με συστημένη επιστολή στις 21/06/2016 (RE.....) στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της προσφεύγουσας εταιρείας, ο ισχυρισμός της περί μη νόμιμης των πράξεων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στις διατάξεις του ν. 4174/2013 ορίζονται τα παρακάτω:

«Άρθρο 30

1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια 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 φορολογουμένου. 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.

.....

Άρθρο 37. Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου

Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή περαιτέρω με βάση τις αριθμ. ΔΕΛ Α 1009902 ΕΞ2014 / 29.01.2014, ΔΕΛ Α 1036829 ΕΞ 2014 / 05.03.2014 και ΔΕΛ Α1053222 ΕΞ 2014 / 01.04.2014 αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίστηκε ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και οι εκδοθείσες από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σύρου προσβαλλόμενες πράξεις πληρούν τον τύπο αυτό και περιλαμβάνουν όλα τις απαραίτητες πληροφορίες που ορίζει ο νόμος. Εξάλλου, όπως και νομολογιακά έχει κριθεί, πλην της μνείας των παραβάσεων και των επιβαλλόμενων γι' αυτές προστίμων, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα των πράξεων, ως τυπικό στοιχείο του κύρους τους, η οποία αιτιολογία μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα τις πράξεις έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. (ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 115'/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218). Εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες πράξεις αιτιολογούνται πλήρως στις από εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, οι οποίες περιγράφουν με πληρότητα τα στοιχεία και τις διατάξεις που λήφθηκαν υπόψη και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας δε δύναται να γίνει αποδεκτός.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 98 και 105 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται:

«Άρθρο 105 Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος νομικών προσώπων

1. Ως ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 λαμβάνονται:

α) Το τίμημα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.

.....

2. Από τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης παραγράφου, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31.....

Άρθρο 98 Επιβολή του φόρου

Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται από κάθε νομικό πρόσωπο από αυτά που αναφέρονται στο άρθρο 101.»

Επειδή σύμφωνα με τη θεωρηθείσα από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε, δεν καταχώρησε στα βιβλία της φορολογικά στοιχεία και συνεπώς δε φορολογήθηκε για έσοδα συνολικού ποσού 25.118,00 ευρώ, παρότι εισέπραξε το αντίστοιχο τίμημα από πρακτορείο της εταιρείας στη για υπηρεσίες ξενοδοχείου που παρείχε σε πελάτες της, όπως φαίνεται από την αναλυτική κίνηση του λογαριασμού της στην ALPHA BANK με αριθμό IBAN GR μέσα στο έτος 2013. Ο ισχυρισμός της ότι το ποσό αυτό που κατατέθηκε στον εν λόγω τραπεζικό της

λογαριασμό αφορά παροχή υπηρεσιών προηγούμενων ετών και για το ποσό αυτό έχει καταβληθεί Φ.Π.Α. και φόρος εισοδήματος τα προηγούμενα έτη και έχουν γίνει οι αντίστοιχες εγγραφές στα βιβλία, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθότι δεν προσκομίστηκε ούτε στον έλεγχο ούτε στην Υπηρεσία μας οποιοδήποτε εκδοθέν στοιχείο προς την εταιρεία, έστω και προηγούμενου έτους, που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό της, ενώ σύμφωνα με το ισοζύγιο γενικού-αναλυτικών καθολικών που προσκομίστηκε στον έλεγχο η επιχείρηση δεν παρακολουθεί σε κανένα λογαριασμό στα τηρούμενα βιβλία της το συγκεκριμένο πελάτη.

Επειδή στο άρθρο 10 παρ. 8 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται:

«8. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή από το λογαριασμό 61.00.06.1016 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ» δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 2.586,21 ευρώ για τη χρήση 2013, το οποίο αφορά το με αριθμ. Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών της εταιρείας με ΑΦΜ και επιπροσθέτως κατά το ποσό αυτό μειώθηκαν αντίστοιχα και οι φορολογητέες εισροές της χρήσης 2013. Σύμφωνα όμως με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο του Οικονομικού Επιμελητηρίου της Ελλάδας, το οποίο είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος, στην επιχείρηση με την επωνυμία με ΑΦΜ, ουδέποτε έχει χορηγηθεί άδεια λειτουργίας λογιστικού-φοροτεχνικού γραφείου και επομένως το συγκεκριμένο γραφείο δεν είχε τις προϋποθέσεις να παρέχει λογιστικές φοροτεχνικές εργασίες. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ποσό της δαπάνης αυτής ύψους 2.596,21 ευρώ αφορά αμοιβή του εν λόγω λογιστικού γραφείου για λογιστικές υπηρεσίες που της παρέσχε και ο υπογράφει ως νόμιμος εκπρόσωπος, ομόρρυθμο μέλος και μέτοχος αυτής, δε γίνεται αποδεκτός.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται:

«Άρθρο 1 Επιβολή του φόρου

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" (Φ.Π.Α.) σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Άρθρο 2 Αντικείμενο του φόρου

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται:

«1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι 30 (τριάντα) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή,

β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές

.....

5. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12, καθώς και παραδόσεις αγαθών, οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, υποχρεούται επίσης:

.....,

δ) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 11 και του άρθρου 12, καθώς και για τις αποκτήσεις που πραγματοποιεί και αποδεικνύει ότι έγιναν με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση εντός άλλου κράτους – μέλους, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 15.»

Επειδή στο αριθμ. πρωτ. 1091531/7453/1653/Δ0014/25.9.2009 έγγραφο της Γενικής Δ/σης Φορολογίας σχετικά με την υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων για πράξεις που πραγματοποιούνται από 01/01/2010 και την συμπλήρωση των εντύπων των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, αναφέρεται:

«.....

Β. Υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων

β) Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες υποβάλλονται για κάθε ημερολογιακό μήνα και μέχρι την 26η ημέρα του επόμενου μήνα ανεξαρτήτως του τρόπου υποβολής τους (σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. ή με ηλεκτρονικό τρόπο μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet).

.....

Έντυπο Φ5 ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.

.....

Β. Χρόνος και τρόπος υποβολής του πίνακα.

.....

66. Υποβολή εκπρόθεσμου πίνακα, μη υποβολή πίνακα και μη ορθή απεικόνιση των συναλλαγών στον πίνακα.

α) Η υποβολή αρχικού εκπρόθεσμου ανακεφαλαιωτικού πίνακα, η μη υποβολή του πίνακα εφόσον υπάρχει υποχρέωση καθώς και η μη ορθή απεικόνιση των συναλλαγών στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που διαπιστώνεται από τον έλεγχο, αποτελούν παραβάσεις των υποχρεώσεων που απορρέουν από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ και υπόκεινται στο πρόστιμο που προβλέπεται από το άρθρο 4 παρ. 1 του ν. 2523/97 (βλέπε και Εγκύκλιο ΠΟΛ.1317/2.12.1997)

.....»

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή. Ειδικά όποιος κατέχει και χρησιμοποιεί αριθμούς φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) περισσότερους από έναν ή αναγράφει στα φορολογικά του στοιχεία καθώς και στις φορολογικές του δηλώσεις αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) που ανήκει σε άλλο πρόσωπο ή που δεν έχει χορηγηθεί σε αυτόν υπόκειται σε πρόστιμο που ορίζεται σε ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) δραχμές. Από 1.1.2002 το ανωτέρω ποσό ορίζεται σε Ευρώ και στρογγυλοποιούμενο διαμορφώνεται σε 4.400 Ευρώ.

Δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του πρώτου εδαφίου επί ανακρίβειας της δήλωσης, εφόσον το ύψος της προκύπτουσας διαφοράς κύριου και συμπληρωματικού φόρου, τέλους ή εισφοράς ανέρχεται μέχρι του ποσού για το οποίο αμελείται η βεβαίωση κατά τις κείμενες διατάξεις».

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος, όπως αναφέρεται στην από Έκθεση Μερικού ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διαπίστωσε ότι:

α) η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έχει υποβάλει δήλωση για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και δεν έχει λάβει ευρωπαϊκό ΑΦΜ και

β) δεν έχει υποβάλει ανακεφαλαιωτικούς πίνακες του άρθρου 36 παρ. 5δ του ν. 2859/2000 για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε τα διαστήματα 01/01/2013-31-03-2013, 01/04/2013-30/06/2013, 01/07/2013-30/09/2013 και 01/10/2013-31/12/2013.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έχει καταβάλει στους προμηθευτές εξωτερικού, που τη δήλωσαν ως λήπτη ενδοκοινοτικών υπηρεσιών στις δηλώσεις VIES, την καθαρή αξία επιπλέον του Φ.Π.Α., δηλαδή δεν έχει αιτηθεί απαλλαγής λόγω ενδοκοινοτικών συναλλαγών, ούτε έχει τύχει

απαλλαγής από το Φ.Π.Α., το οποίο έχει καταβληθεί κανονικά στους προμηθευτές του εξωτερικού και ότι δεν άσκησε απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικές συναλλαγές δεν αποδεικνύεται από κανένα παραστατικό και συνεπώς ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα η υπ' αριθμ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α.

Επειδή στο άρθρο-Κεφάλαιο 1.2. του π.δ. 1123/1980 ορίζονται:

«1.203 Υποχρεωτικοί - Προαιρετικοί λογαριασμοί

1. Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί. Κάθε οικονομική μονάδα, για κάθε πράξη που χρειάζεται λογιστική παρακολούθηση, είναι υποχρεωμένη να χρησιμοποιεί τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό που προβλέπεται από το σχέδιο λογαριασμών, χωρίς να έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί οποιονδήποτε άλλο, έστω και αν υπάρχουν κενοί κωδικοί αριθμοί (ασυμπλήρωτοι). Οι κενοί αυτοί κωδικάριθμοι συμπληρώνονται με νέους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου

.....

2.2.309 Λογαριασμός 38 "Χρηματικά διαθέσιμα"

1. Στους υπολογαριασμούς του 38 παρακολουθούνται τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, στα οποία περιλαμβάνονται, εκτός από τα μετρητά και τις εισπρακτέες επιταγές επί λογαριασμών όψεως, τα ληξιπρόθεσμα τοκομερίδια, οι καταθέσεις όψεως και οι καταθέσεις προθεσμίας, εκτός αν υπάρχει ειδικός απαγορευτικός λόγος αναλήψεώς τους, οπότε πρόκειται για δεσμευμένες καταθέσεις, οι οποίες παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 33.17 "λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων σε Δρχ." και 33.18 "λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων σε Ξ.Ν.", σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 13 της παρ. 2.2.304.

.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται:

«8. Με την επιφύλαξη των παραγράφων 13 και 14 του παρόντος άρθρου, για την τήρηση των ημερολογίων και καθολικών εφαρμόζεται υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1123/1980, Α' 283), μόνο ως προς την δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβαθμίων, δευτεροβαθμίων και των υπογραμμισμένων τριτοβαθμίων λογαριασμών, και από τους λογαριασμούς της ομάδας 9 μόνο ο λογαριασμός 94, εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις αγαθών (λογαριασμοί 70, 71) υπερβαίνουν τα πέντε εκατομμύρια ευρώ ανά λογαριασμό.

.....

Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι:

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός

της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα.

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται:

«1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 υποβάλλουν καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

.....

4. Οι καταστάσεις της παραγράφου 1 υποβάλλονται μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου με τις συναλλαγές του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.»

Επειδή, κατά τη χρήση 2013 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και συγκεκριμένα:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α΄) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) 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 κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

.....

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας 900 (εννιακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 1.200 (χίλια διακόσια) ευρώ.

.....

β) Βάση Υπολογισμού Νο2 (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.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.

.....

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές, που ορίζονται στην παρ. 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.

.....

6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1).....

.....

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ..

.....»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ισχύει:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

.....

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, επιβαλλόμενου

προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή με βάση τις παραπάνω διατάξεις και δεδομένου ότι κατά τον έλεγχο προέκυψε ότι:

α) η προσφεύγουσα δεν παρακολουθούσε κανένα λογαριασμό που να αφορά καταθέσεις όψεως στα τηρούμενα βιβλία της, με αποτέλεσμα ο λογαριασμός 38 του Ε.Γ.Λ.Σ. να μην παρουσιάζει την πραγματική του κατάσταση κατά παράβαση του άρθρου 4 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.),
β) δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 25.118,00 ευρώ για παροχή υπηρεσιών στο πρακτορείο της εταιρείας στη για υπηρεσίες ξενοδοχείου που παρείχε σε πελάτες της κατά παράβαση του άρθρου 6 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και
γ) Υπέβαλε ανακριβώς τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών με παραλείψεις ή ανακρίβειες < 14.673 ευρώ κατά παράβαση του άρθρου 10 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.),
ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα ο υπ' αριθμ. οριστικός προσδιορισμός προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., ο δε ισχυρισμός της όσον αφορά την τρίτη παράβαση ότι είχε καταχωρήσει το σύνολο των ευρισκόμενων στα χέρια της τιμολογίων και τυχόν άλλη μη καταχώρηση δεν οφείλεται σε δόλο, αλλά σε πιθανή απώλεια παραστατικού, δεν την απαλλάσσει από τις σχετικές κυρώσεις.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5γ του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, όπως ισχύει, ορίζεται:

«Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος.

Εξαιρετικώς, αι προς τον σκοπόν της ταμιακής διευκολύνσεως των ομορρύθμων και ετερορρύθμων εταιρειών προσωρινά εις τρεχούμενον λογαριασμόν καταθέσεις των ομορρύθμων εταίρων, ως και αι αναλήψεις τούτων, απαλλάσσονται των τελών χαρτοσήμου, εφόσον το εκάστοτε πιστωτικόν υπόλοιπον των καταθέσεων τούτων δεν υπερβαίνει εν συνόλω το ποσόν των δραχμών 25.000. Πιστωτικά υπόλοιπα του τρεχουμένου τούτου λογαριασμού υπερβαίνοντα το ποσόν τούτο υπόκεινται εξ ολοκλήρου εις το οικείον τέλος.

Επί δανείων κινουμένων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών το προσήκον τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται δι' εκάστην διαχειριστικήν περίοδον επί του μεγαλύτερου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτών υπολοίπου, κατά περίπτωσιν. Το χρεωστικόν ή πιστωτικόν υπόλοιπον λογαριασμού τινός μεταφερόμενον εις την επομένην διαχειριστικήν περίοδον θεωρείται ως νέα κατάθεσις (δάνειον) δια την εξεύρεσιν του μεγαλύτερου ύψους της περιόδου ταύτης.»

Επειδή στην εγκύκλιο Εγκ. Κ 8802/654/1983, σχετικά με το παραπάνω, αναφέρεται:

«Σύμφωνα λοιπόν με την ανωτέρω διάταξη, κάθε εγγραφή στα βιβλία των εμπορικών εν γένει εταιρειών ή επιχειρήσεων (ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, ΑΕ κοινοπραξιών κ.λπ) περί της καταθέσεως χρημάτων από εταίρους ή μετόχους ή άλλα πρόσωπα προς αυτές ή αναλήψεως χρημάτων από αυτές,

υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 1%. Το τέλος οφείλεται ανεξάρτητα από το σκοπό για τον οποίο γίνεται η κατάθεση, καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιά προϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη.....

.....Σημειώνεται, ότι η παραμονή των κατατεθέντων χρημάτων στο σχετικό λογαριασμό για μεγάλο χρονικό διάστημα δεν μεταβάλλει τον χαρακτήρα της κατάθεσης σε δάνειο και συνεπώς δεν δημιουργείται, εκ του λόγου τούτου, υποχρέωση καταβολής και επί πλέον τέλους χαρτοσήμου δανειακής σύμβασης. (Υποικ. Οικ. Σ. 6107/385/ΠΟΛ. 185/80, Σ. 4774/ΠΟΛ. 141/81, Εγκ. 11/81).....»

Επειδή με την από έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου και σύμφωνα με τα βιβλία της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα τηρεί λογαριασμούς ταμειακής διευκόλυνσης προς τους μετόχους της, και συγκεκριμένα τους λογαριασμούς «33.07.00.0001», «33.07.00.0002» και «33.07.00.0003», οι οποίοι δεν εμφανίζουν καμία κίνηση στη χρήση 2013, παρά μόνο την κίνηση του ανοίγματος των λογαριασμών την 01/01/2013 και του κλεισίματος των λογαριασμών την 31/12/2013 με το ίδιο ακριβώς ποσό (άνοιγμα και κλείσιμο λογαριασμών λόγω εγγραφών ισολογισμού).

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, οι εν λόγω λογαριασμοί δεν παρουσίασαν κίνηση μέσα στη χρήση 2013. Τα ποσά αυτά ορθώς θεωρήθηκαν από τον έλεγχο απλή κατάθεση επί σκοπώ ταμειακής διευκόλυνσης, όπως προαναφέρθηκε, καθόσον παρέμειναν στους λογαριασμούς «33.07.00.0001», «33.07.00.0002» και «33.07.00.0003» ως απαίτηση έναντι των μετόχων της για όλη τη χρήση 2013.

Επειδή χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στις περιπτώσεις καταθέσεων επί σκοπώ τη ταμειακή διευκόλυνση είναι η σχετική εγγραφή της πράξης της κατάθεσης στα λογιστικά βιβλία των εταιρειών και το σχετικό τέλος χαρτοσήμου 1% υπολογίζεται επί του κατατεθέντος χρηματικού ποσού που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία και καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επομένου της εγγραφής αυτής.

Επειδή εν προκειμένω στη χρήση 2013 δεν υπήρξε καμία κίνηση των εν λόγω λογαριασμών αλλά αντιθέτως από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι αυτό διαμορφώθηκε σε προγενέστερη χρήση .

Επειδή οι ανωτέρω απαιτήσεις (λογαριασμοί 33.07.00.0001, 33.07.00.0002 και 33.07.00.0003) διαμορφώθηκαν σε προγενέστερες χρήσεις και η γεννηθείσα φορολογική υποχρέωση για απόδοση τέλους χαρτοσήμου δεν αφορά στη χρήση 2013 που καταλογίστηκε αλλά σε προγενέστερες χρήσεις. Ως εκ τούτου λανθασμένα εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη χρήση 2013.

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος πριν από την αντικατάστασή της με την παρ. 2 του άρθρου 6 του ν. 4110/2013, και την παρ. 6 του ίδιου άρθρου, σχετικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από κινητές αξίες, ορίζεται:

«1. Στα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με τη μορφή αμοιβών και ποσοστών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό

προσωπικό, εκτός μισθού, καθώς και μερισμάτων ή προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα πιο πάνω εισοδήματα.

6. Η παρακράτηση φόρου ενεργείται:

.....

ζ) Ειδικά για τα εισοδήματα που αναφέρονται στην παράγραφο 1, η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή ή πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα αυτά και σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων. Αν διανεμηθούν μερίσματα από κέρδη προηγούμενων χρήσεων, η παρακράτηση φόρου ενεργείται μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Ειδικά επί διανομής προμερισμάτων, η παρακράτηση φόρου ενεργείται κατά την καταβολή ή πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα αυτά και σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από το διοικητικό συμβούλιο. Ο φόρος που παρακρατείται αποδίδεται με την υποβολή δήλωσης στο Δημόσιο εφάπαξ μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν στον οποίο έγινε η παρακράτηση.»

Επειδή, και σε σχέση με την προαναφερόμενη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν.2238/1994, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1134/6.6.2013 σχετικά με τη φορολογία των μερισμάτων και των κερδών που διανέμουν τα νομικά πρόσωπα:

«Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε η παράγραφος 1 του άρθρου 54 του Ν. 2238/1994. Με τις νέες διατάξεις μειώνεται από 25% σε 10% ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στα κέρδη που κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας.....

Οι νέες διατάξεις έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4110/2013, για διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Δηλαδή, για τα κέρδη που διανέμονται εντός του έτους 2013 (χρόνος έγκρισης των διανεμομένων κερδών από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων), εξακολουθεί να ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

.....

Τέλος και με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας σχετικά με τα κέρδη παρελθουσών χρήσεων που διανέμονται με απόφαση έκτακτης γενικής συνέλευσης των μετόχων, επισημαίνεται ότι εξακολουθούν να ισχύουν τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ. 1129/2011 εγκύκλιό μας, δηλαδή χρόνος απόκτησης των εισοδημάτων αυτών είναι ο χρόνος έγκρισής τους από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων (950/1977 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. που έχει γίνει αποδεκτή από τη Διοίκηση με την Ε.1058/288/ ΠΟΛ.13/1978 εγκύκλιό μας) και ως εκ τούτου, η ανώνυμη εταιρία που διένειμε μερίσματα στους μετόχους της από έκτακτα αποθεματικά

προηγούμενων χρήσεων με απόφαση της έκτακτης γενικής συνέλευσης, θα παρακρατήσει φόρο με τους φορολογικούς συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων επικυρώνει, ρητά ή έμμεσα, την απόφαση της έκτακτης γενικής συνέλευσης.....»

Επειδή, σύμφωνα με το βιβλίο πρακτικών η ετήσια Γενική Συνέλευση που συγκλήθηκε το 2013 ενέκρινε τις οικονομικές καταστάσεις και τα αποτελέσματα της εταιρείας για τη χρήση 2012, στην οποία από το λογαριασμό «υπόλοιπο κερδών εις νέον» διανεμήθηκαν προς τους λογαριασμούς των εταίρων τα μεταφερόμενα σε αυτόν κέρδη των χρήσεων 2010 και 2011 ύψους 51.389,43 € και 24.997,14 € αντίστοιχα. Με βάση τις προαναφερόμενες διατάξεις και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε δήλωση και δεν κατέβαλε τον οφειλόμενο παρακρατούμενο φόρο, ορθώς εκδόθηκε η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στα διανεμόμενα κέρδη.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται: «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».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 και 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται: «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης. Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα του ν. 1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α'). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταλογίζεται στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έτυχαν επιστροφής

χωρίς να τον δικαιούνται, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο για την ανακριβή δήλωση».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31/03/2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ίδιου νόμου επίσης, ορίζεται ως ανώτατο όριο για την επιβολή πρόσθετων φόρων το ποσοστό 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 12/08/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- Την αποδοχή της κατά το μέρος που αφορά την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και την ακύρωση της εν λόγω πράξης.

- Την απόρριψη κατά το μέρος που αφορά τις υπ' αριθμ.,, και πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά κύριου φόρου	2.751,79 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.430,93 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.182,72 €

Β) Φ.Π.Α.

Διαφορά κύριου φόρου	6.177,23 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.872,84 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.050,07 €

- Πρόστιμο Φ.Π.Α.

Συνολικό Ποσό: 500,00 €

Γ) ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Φ.Α.Σ.**Συνολικό Ποσό: 6.600,00 €****Δ) ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ ΣΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ**

Διαφορά κύριου φόρου	19.096,64 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	11.457,98 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	30.554,62 €

Ε) ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00
----------------------------	-------------

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών****Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης****Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).