



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3**

Καλλιθέα 05 / 12 / 2016

Αριθμός απόφασης: **4141**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604529  
**ΦΑΞ** : 213 1604567

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 1...), όπως ισχύει.

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

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 10.../4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 112...6 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07/07/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., κατά α) της υπ' αριθμ. .../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2011, β) της υπ' αριθμ. .../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού

Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2012, γ) της υπ' αριθμ. .../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, δ) της υπ' αριθμ. .../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, και ε) της υπ' αριθμ. .../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2011, β) την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2012, γ) την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, δ) την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, και ε) την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 27/05/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 07/07/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

**Α)** Με την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2011, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 520,08 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 613,... €, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 452,12 €, ήτοι συνολικό ποσό 1.585,89 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης ανακριβή για το οικονομικό έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010) με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4,7 και 8 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

**Β)** Με την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2012, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 747,62 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους ...7,81 €, ήτοι συνολικό ποσό 1.435,43 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης ανακριβή για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011) με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4,7 και 8 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

**Γ)** Με την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 4.880,15 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 5.856,18 €, ήτοι συνολικό ποσό 10.736,33 €. Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000, καθόσον για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), και των φορολογητέων εισροών ως τις δηλωθείσες.

**Δ)** Με την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 2.229,18 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 2.675,02 €, ήτοι συνολικό ποσό 4.904,20 €. Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000, καθόσον για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), και των φορολογητέων εισροών ως τις δηλωθείσες.

**Ε)** Με την υπ' αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 3.423,... €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 4.108,42 €, ήτοι συνολικό ποσό 7.532,10 €. Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000, καθόσον για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), και των φορολογητέων εισροών ως τις δηλωθείσες.

Οι εν λόγω Πράξεις εδράζονται α) επί της από 27/05/2016 εκθέσεως μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και β) επί της από 27/05/2016 εκθέσεως μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του

ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ ... .., οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της υπ' αριθμ. .../29.12.2015 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.. Στις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου επισυνάπτεται η από 25/07/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92, βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι κάτωθι Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ:

**Α)** Η υπ' αριθμ. .../2012 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 8.790,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01- 31/12/2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, καθόσον δεν εξέδωσε τετρακόσιες (400) ΑΠΥ ή ΤΠΥ, συνολικής αξίας 25.805,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1 & 14, 13§§1 3 του ΠΔ 186/92. Ο προσφεύγων αποδέχτηκε την εν λόγω Α.Ε.Π. με το υπ' αριθμ. .../05.12.2012 Πρακτικό Συμβιβασμού.

**Β)** Η υπ' αριθμ. .../2012 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 10.074,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01- 31/12/2010, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, καθόσον δεν εξέδωσε διακόσιες (200) ΑΠΥ ή ΤΠΥ, συνολικής αξίας 13.000,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1 & 14, 13§§1 3 του ΠΔ 186/92. Ο προσφεύγων αποδέχτηκε την εν λόγω Α.Ε.Π. με τα υπ' αριθμ. .../05.12.2012 και .../05.12.2012 Πρακτικά Συμβιβασμού.

**Γ)** Η υπ' αριθμ. .../2012 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 12.000,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01- 31/12/2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, καθόσον δεν εξέδωσε εβδομήντα έξι (76) ΑΠΥ ή ΤΠΥ, συνολικής αξίας 4.940,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1 & 14, 13§§1 3 του ΠΔ 186/92. Ο προσφεύγων αποδέχτηκε την εν λόγω Α.Ε.Π. με το υπ' αριθμ. .../05.12.2012 Πρακτικό Συμβιβασμού.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και της οικείας έκθεσης ελέγχου και να απαλλαγεί ολοσχερώς από τα επιβληθέντα πρόστιμα, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά την παρέλευση του ενός (1) μηνός από την υποβολή του με αριθμ. πρωτ. .../04-05-2016 Υπομνήματός του, όπως προβλέπεται από το άρθρο 28 και 62 του ν. 4174/2013.
2. Μη σύνταξη αναλυτικής και εμπεριστατωμένης- αιτιολογημένης έκθεσης ελέγχου.
3. Δεν εφαρμόστηκαν οι ευνοϊκότερες διατάξεις του ν. 4093/2012 στο χαρακτηρισμό των βιβλίων του ως ανακριβών στις ελεγχόμενες χρήσεις.
4. Αδικαιολόγητη προσαύξηση ακαθαρίστων εσόδων εκ πωλήσεων και παράνομη

φορολόγηση των στο Φ.Π.Α. αντίθετα με τις κοινοτικές οδηγίες.

5. Παντελώς αόριστες και ελλιπείς οι εκθέσεις ελέγχου χωρίς κανένα αποδεικτικό στοιχείο των ισχυρισμών της φορολογικής αρχής ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις Κ.Β.Σ..

6. Θα πρέπει να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες εκδόθηκαν κατά παράβαση των αρχών της χρηστής Διοίκησης.

**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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 28 § 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

**Επειδή**, η ανωτέρω τεθείσα από τις διατάξεις του άρθρ. 28 του ν.4174/2013 προθεσμία του ενός μηνός για έκδοση της οριστικής πράξης δεν είναι αποκλειστική αλλά ενδεικτική και ως εκ τούτου δεν δεσμεύει τα όργανα της διοίκησης, αλλά ούτε και επιφέρει ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός αβασίμως προβάλλεται.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ):

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

**Επειδή** αιτία του ελέγχου ήταν η από 25/07/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/νσης Στερεάς Ελλάδας ... .. και ... .., από την οποία προκύπτει ότι από έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, διαπιστώθηκαν παραβάσεις περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, για τις οποίες εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. .../2012, .../2012 και .../2012 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ και για τις οποίες επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς, με τα υπ' αριθμ. .../05.12.2012, .../05.12.2012, .../05.12.2012 και .../05.12.2012 Πρακτικά Συμβιβασμού.

**Επειδή** ο συμβιβασμός δεν δύναται να αμφισβητηθεί καθόσον έχει ισχύ αμετακλήτου δικαστικής αποφάσεως (ΣτΕ 10.../78, ΝΣΚ 161/1997, Γνωμ. ΝΣΚ 97/1998 η οποία έγινε δεκτή με την ΠΟΛ. 1162/28.5.1998) και συνεπώς ο προσφεύγων δεν δύναται στο στάδιο αυτό να προβάλει ισχυρισμούς σχετικούς με τις υφιστάμενες παραβάσεις του Κ.Β.Σ. περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων αξίας.

**Επειδή** από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας ο οποίος στηρίχθηκε στις διαπιστώσεις του ελέγχου του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/νσης Στερεάς Ελλάδας (σχετ. η από 25/07/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92) τις οποίες αποδέχθηκε πλήρως, τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4,7 και 8 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι εκθέσεις ελέγχου είναι αόριστες και ελλιπείς απορρίπτεται ως αβάσιμος και τούτο διότι όπως έχει κριθεί νομολογιακά θεωρείται αιτιολογημένη έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από το όργανο της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με τη χρησιμοποίηση άλλης έκθεσης που έχει συνταχθεί από ετέρα ελεγκτική υπηρεσία, ήτοι την Π.Δ. ΣΔΟΕ Στερεάς Ελλάδας.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Κ.Φ.Α.Σ., ο εν λόγω Κώδικας τέθηκε σε ισχύ την 01/01/2013.

**Επειδή** εν προκειμένω στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε έλεγχος στις εξής διαχειριστικές περιόδους: 01/01-31/12/2009, 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011, κατά τις οποίες ίσχυε ο Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92).

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§4 περ.γ' του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ):

«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, ...

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

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§7 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ):

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

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

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ  
Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

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

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

δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού.

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.»

**Επειδή** με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 5 του άρθρου 33 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

«5) Για τις παρακάτω επιχειρήσεις, όταν δεν τηρούνται βιβλία ή τηρούνται βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων: ...

β) Στις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου ετήσιου φόρου, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση για τη δραστηριότητα αυτή, με βάση το ωφέλιμο φορτίο του αυτοκινήτου ως εξής: ...»

**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 περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

**Επειδή** για τα υπό κρίση οικονομικά έτη: α) ο προσφεύγων υπέπεσε σε παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων άνω των τριών συναλλαγών σε κάθε χρήση που διαπιστώθηκαν από τον ίδιο έλεγχο, β) Η αξία των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων έναντι των ακαθαρίστων εσόδων ανέρχεται σε ποσοστό **40,85%** ( $25.805,00/631...03 \times 100$ ) για την χρήση 2009, **22,64%** ( $13.000,00/57.428,95 \times 100$ ) για την χρήση 2010 και **9,07%** ( $4.940,00/54.440,36 \times 100$ ) για την χρήση 2011, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και στοιχεία του ανακριβή για τις ελεγχόμενες χρήσεις και συνεπώς ορθώς προσδιόρισε: α) ως προς το εισόδημα: τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου 30§2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τα καθαρά κέρδη βάσει των διατάξεων του άρθρου 32§2 του Ν 2238/94, και β) ως προς τον Φ.Π.Α.: τις φορολογητέες εκροές και τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα βάσει του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000.

**Επειδή** οι οικείες εκθέσεις ελέγχου περιλαμβάνουν εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος και του Φ.Π.Α., ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται αβάσιμα.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 27/05/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ ... .. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 07/07/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... .., ΑΦΜ....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: (μετά τον επαναυπολογισμό της πρόσθετης εισφοράς αλληλεγγύης στο ορθό)

**1. Διαχειριστική περίοδος 01/01- 31/12/2009:**

ΦΠΑ:

|                                         |                    |
|-----------------------------------------|--------------------|
| ΦΠΑ                                     | 4.880,15 €         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 5.856,18 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>10.736,33 €</b> |

**2. Διαχειριστική περίοδος 01/01- 31/12/2010:**

α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ:

|                                                      |                   |
|------------------------------------------------------|-------------------|
| Φόρος Εισοδήματος                                    | 520,08 €          |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)              | 613,... €         |
| Εισφορά Αλληλεγγύης                                  | 452,12 €          |
| Πρόσθετη Εισφορά Αλληλεγγύης λόγω ανακρίβειας (120%) | 542,54 €          |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                           | <b>2.128,43 €</b> |

β) ΦΠΑ:

|                                         |                   |
|-----------------------------------------|-------------------|
| ΦΠΑ                                     | 2.229,18 €        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 2.675,02 €        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>4.904,20 €</b> |

**3. Διαχειριστική περίοδος 01/01- 31/12/2011:**

α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ:

|                                         |                   |
|-----------------------------------------|-------------------|
| Φόρος Εισοδήματος                       | 747,62 €          |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | ...7,81 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>1.435,43 €</b> |

β) ΦΠΑ:

|                                         |                   |
|-----------------------------------------|-------------------|
| ΦΠΑ                                     | 3.423,... €       |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 4.108,42 €        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>7.532,10 €</b> |

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**Σ η μ ε ι 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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).