



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

Καλλιθέα, 2/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4071

**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213-1604526  
**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' 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 με αριθμό 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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την από 7/7/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., ..... κατά των με αριθμό ....., ...../ 2-6-2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012, αντίστοιχα, και των με αριθμό ....., ....., ...../ 2-6-2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις με αριθμό ....., ...../ 2-6-2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012, αντίστοιχα, και τις με αριθμό ....., ....., ...../ 2-6-2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 2/6/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

- 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 7/7/2016 και με 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:

Με τη με αριθμό ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προσδιορίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2010 στον προσφεύγοντα ποσού 6.913,25€ πλέον πρόσθετο φόρο 8.295,9€ πλέον εισφορά αλληλεγγύης 835,59€, ήτοι συνολικά 16.044,74€, βάσει της από 2/6/2016 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κατόπιν της με αριθμό ...../ 29-12-2015 εντολής ελέγχου.

Με τη με αριθμό ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προσδιορίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011 στον προσφεύγοντα ποσού 7.201,33€ πλέον πρόσθετο φόρο 6.770,09€ πλέον εισφορά αλληλεγγύης 737,35€, ήτοι συνολικά 14.709,67€, βάσει της από 2/6/2016 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κατόπιν της με αριθμό ...../ 29-12-2015 εντολής ελέγχου.

Με τη με αριθμό ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. προσδιορίστηκε διαφορά φόρου για τη χρήση 2009 στον προσφεύγοντα ποσού 8.233,54€ πλέον πρόσθετο φόρο 9.880,25€, ήτοι συνολικά 18.113,79€, βάσει της από 2/6/2016 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α., κατόπιν της με αριθμό ...../ 29-12-2015 εντολής ελέγχου.

Με τη με αριθμό ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. προσδιορίστηκε διαφορά φόρου για τη χρήση 2010 στον προσφεύγοντα ποσού 9.103,96€ πλέον πρόσθετο φόρο 10.924,75€, ήτοι συνολικά 20.028,71€, βάσει της από 2/6/2016 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α., κατόπιν της με αριθμό ...../ 29-12-2015 εντολής ελέγχου.

Με τη με αριθμό ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. προσδιορίστηκε διαφορά φόρου για τη χρήση 2011 στον προσφεύγοντα ποσού 7.908,72€ πλέον πρόσθετο φόρο 9.490,46€, ήτοι συνολικά 17.399,18€, βάσει της από 2/6/2016 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α., κατόπιν της με αριθμό ...../ 29-12-2015 εντολής ελέγχου.

Με τη με αριθμό ...../2012 εντολή ελέγχου είχε διενεργηθεί έλεγχος στον προσφεύγοντα από το Σ.Δ.Ο.Ε. ...., συντάχθηκε η από 25/7/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/1992 και εκδόθηκαν οι με αριθμό: α)...../ 29-8-2012 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. για μη έκδοση 569 Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών για τη χρήση 2009 ποσού 43.813€, β)...../ 29-8-2012 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. για μη έκδοση 463 Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών για τη χρήση 2010 ποσού 35.651€, γ) ...../ 29-8-2012 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. για μη έκδοση 388 Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών για τη χρήση 2011 ποσού 29.876€. Τις παραπάνω παραβάσεις αποδέχτηκε ο προσφεύγων και συντάχθηκαν τα

με αριθμό ....., ....., ..... και ...../ 5-12-2012 πρακτικά διοικητικής επίλυσης διαφοράς. Ο προσφεύγων, για τις χρήσεις 2010 και 2011 είχε προσδιορίσει τα ακαθάριστα έσοδά του και τα καθαρά του κέρδη βάσει των διατάξεων του άρθρου 15 του ν.3296/2004 (αυτοέλεγχος) με υποβολή δήλωσης στις 27/7/2012. Η δήλωση αυτή δε γίνεται δεκτή, καθώς εκκρεμούσε ο έλεγχος από το Σ.Δ.Ο.Ε. ...., στο οποίο μάλιστα είχε υποβάλει στις 2/5/2012 σημείωμα με τις απόψεις του επί του Υ.Σ.Ε. ..../ 10-4-2012 και της Κλήσης προς ακρόαση ...../ 10-4-2012. Για τη χρήση 2009 τα εισοδήματά του προσδιορίζονταν κατ' αποκοπή με προσθήκη στα δηλωθέντα των αποκρυβέντων (σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. ....), ενώ για τις χρήσεις 2010 και 2011 προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, καθώς κρίθηκαν τα βιβλία της επιχείρησης ανακριβή.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάχθηκαν δεν περιλάμβαναν καμία ελεγκτική επαλήθευση για να λάβει νόμιμα γνώση και να αμυνθεί – είναι αόριστες και δεν επιδέχονται δικανική κρίση
- Δεν εφαρμόστηκαν οι νεώτερες και ευνοϊκότερες διατάξεις στον χαρακτηρισμό των βιβλίων της επιχείρησης – εξωλογιστικός προσδιορισμός πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4110/2013 μόνο σε περιπτώσεις μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων, στην τήρηση κατώτερης κατηγορίας βιβλίων και στη μη επίδειξη βιβλίων σε τακτικό έλεγχο μετά από 2 έγγραφες προσκλήσεις
- Τα εξωλογιστικώς προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα δεν θα έπρεπε να ληφθούν υπόψη και στο Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις κοινοτικές οδηγίες
- Δεν ήταν αναγκαίος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός, καθώς θα μπορούσε ο έλεγχος να προσθέσει τις συγκεκριμένες λογιστικές διαφορές
- Δεν αιτιολογούνται οι υπολογισμοί του ελέγχου αναφορικά με τις μη εκδοθείσες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, ούτε όσον αφορά στο πλήθος ούτε όσον αφορά στο τεκμαρτό ποσό καθεμίας (77€)
- Παραβιάζεται η αρχή της χρηστής διοίκησης

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 23 «Εξουσίες της φορολογικής διοίκησης» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 45 του ν.4223/2013: *«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**, σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του ν.4223/2013: *«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»*

**Επειδή** από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης διαπιστώθηκε ότι τα αποτελέσματα του ελέγχου, τα οποία και δεν αμφισβητήθηκαν από τον προσφεύγοντα, με την αποδοχή των σχετικών πράξεων επιβολής προστίμου (στις 5/12/2012), προέκυψαν από τα θεωρημένα βιβλία και στοιχεία του. Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί μη διεξαγωγής ελεγκτικών επαληθεύσεων απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** ο έλεγχος που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ εξέδωσε το με αριθμό ...../ 11-4-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του ν.4174/2013, το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 18/4/2016, και στο οποίο ο προσφεύγων απάντησε με το με αριθμό ...../ 16-5-2016 έγγραφό του και κατόπιν συντάχθηκαν οι από 2/6/2016 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι με αριθμό: α) ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2010, β) ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011, γ) ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2009, δ) ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2010, ε) ...../ 2-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2011, οι οποίες επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα στις 9/6/2016. Με βάση τα ανωτέρω, ορθά εφαρμόστηκε το άρθρο 28 του ν.4174/2013 από τη Δ.Ο.Υ. και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι και απορριπτέοι.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 30 «Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων» του ΠΔ186/1992, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 31 του ν.3522/2006: *«2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7. 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 το άρθρο 30 «Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων» του ΠΔ186/1992, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 30 του ν.3522/2006: *«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**, στη συγκεκριμένη περίπτωση: α) για τη χρήση 2009 τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ήταν 31.144,68€ και τα αποκρυβέντα έσοδα 43.813€ (ήτοι ποσοστό 140%), β) για τη χρήση 2010 τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ήταν 39.612,76€ και τα αποκρυβέντα έσοδα 35.651€ (ήτοι ποσοστό 90%), γ) για τη χρήση 2011 τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ήταν 36.646€ και τα αποκρυβέντα έσοδα 29.876€ (ήτοι ποσοστό 81,5%).

**Επειδή** ο επικαλούμενος από τον προσφεύγοντα ν.4110/2013 δημοσιεύτηκε με το ΦΕΚ Α' 17/23-01-2013 και κατ' επέκταση ισχύει για χρήσεις από 1/1/2013 και ένθεν.

**Επειδή**, στη συγκεκριμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν αποτελούν κυρώσεις – πρόστιμα, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, αλλά διορθωτικοί προσδιορισμοί του εισοδήματος και του Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 48 «Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος» του ν.2859/2000, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 1 του ν.3427/2005: «1.Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38. 2.Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την

ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν.

3.Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες.

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ'αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι δεν θα έπρεπε να πραγματοποιηθεί εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων του και των κερδών του, καθώς και ότι δεν θα έπρεπε να προσδιοριστεί ο Φ.Π.Α. με βάση τα εξωλογιστικώς προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδά του, κρίνεται αβάσιμος και απορριπτέος.

**Επειδή** ο έλεγχος στηρίχθηκε στα αποτελέσματα του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. ...., όπως αυτά περιγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, με βάση την οποία η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν εξέδωσε 894 φορολογικά στοιχεία με αξία 68.838€ (894 X 77€) για τη χρήση 2009, 829 φορολογικά στοιχεία με αξία 63.833€ (829 X 77€) για τη χρήση 2010, 662 φορολογικά στοιχεία με αξία 50.974€ (662 X 77€) για τη χρήση 2011. Ο προσφεύγων απήντησε στο με αριθμό ...../2012 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου και τη με αριθμό ...../2012 κλήση προς ακρόαση, με το με αριθμό ...../ 2-5-2012 υπόμνημά του, στο οποίο ανέφερε ότι ορισμένες από τις εισόδους του φορτηγού του στις εγκαταστάσεις της Δ.Ε.Υ.Α.Χ. αντιστοιχούσαν ένα πελάτη του (και

άρα ένα εκδοθέν φορολογικό στοιχείο), καθώς το φορτηγό του είναι μικρό και έπρεπε να πραγματοποιήσει περισσότερα από 1 δρομολόγια για ορισμένους πελάτες. Οι αιτιάσεις του προσφεύγοντα **έγιναν δεκτές** από τον έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. .... και τα αποτελέσματα του ελέγχου αναμορφώθηκαν σε: μη έκδοση 569 φορολογικών στοιχείων αξίας 43.813€ για τη χρήση 2009 (569 X 77€), 463 φορολογικών στοιχείων αξίας 35.651€ για τη χρήση 2010 (463 X 77€) και 388 φορολογικών στοιχείων αξίας 29.876€ για τη χρήση 2011 (388 X 77€). Η αναμόρφωση των αποτελεσμάτων του ελέγχου πραγματοποιήθηκε θεωρώντας ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση αμειβόταν με 30€ για κάθε δρομολόγιο, σύμφωνα και με τις αιτιάσεις της, και με αντιστοίχιση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η προσφεύγουσα επιχείρηση και ήταν άνω των 30€ σε περισσότερα από ένα δρομολόγια, άρα και σε εισόδους στις εγκαταστάσεις της Δ.Ε.Υ.Α.Χ., αναλογικά. Στα πρόστιμα Κ.Β.Σ. που επιβλήθηκαν για τις προαναφερθείσες παραβάσεις η ελεγχόμενη επιχείρηση **συμβιβάστηκε** στις 5/12/2012.

**Επειδή** ο έλεγχος την αξία εκάστου μη εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου από το μέσο όρο όλων των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ. και Α.Π.Υ.), στο ποσό των 77€ (ανά μεταφορά).

**Επειδή** ο έλεγχος υπολόγισε το πλήθος των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από τη διαφορά μεταξύ των εισόδων του φορτηγού της επιχείρησης στις εγκαταστάσεις του βιολογικού σταθμού λυμάτων της Δ.Ε.Υ.Α.Χ. και των εκδοθέντων από την προσφεύγουσα επιχείρηση φορολογικών στοιχείων (παραλαβών λυμάτων), λαμβάνοντας υπόψη τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας επιχείρησης, όπως αυτές είχαν διατυπωθεί με το με αριθμό ...../ 2-5-2012 υπόμνημά της προς το Σ.Δ.Ο.Ε. .... και με το με αριθμό ...../ 16-5-2016 υπόμνημά της προς τη Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 2/6/2016 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ 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 αριθμό ...../ 7-7-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ .....

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

**Προσδιορισμός εισοδήματος χρήσης 2010 :**

|               |            |
|---------------|------------|
| Διαφορά φόρου | 6.913,25 € |
|---------------|------------|

|                                  |                    |
|----------------------------------|--------------------|
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας | 8.295,90 €         |
| Εισφορά αλληλεγγύης              | 835,59 €           |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>       | <b>16.044,74 €</b> |

**Προσδιορισμός εισοδήματος χρήσης 2011 :**

|                                  |                    |
|----------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                    | 7.202,23 €         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας | 6.770,09 €         |
| Εισφορά αλληλεγγύης              | 737,35 €           |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>       | <b>14.709,67 €</b> |

**Προσδιορισμός Φ.Π.Α. χρήσης 2009 :**

|                                  |                    |
|----------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                    | 8.233,54 €         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας | 9.880,25 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>       | <b>18.113,79 €</b> |

**Προσδιορισμός Φ.Π.Α. χρήσης 2010 :**

|                                  |                    |
|----------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                    | 9.103,96 €         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας | 10.924,75 €        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>       | <b>20.028,71 €</b> |

**Προσδιορισμός Φ.Π.Α. χρήσης 2011 :**

|                                  |                    |
|----------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                    | 7.908,72 €         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας | 9.490,46 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>       | <b>17.399,18 €</b> |

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

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν.2717/1999).