



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

04/11/2016

Αριθμός απόφασης: 3704

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

4. Την από 01/06/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/06-06-2016 ενδικοφανή προσφυγή της κοινωνίας –, ΑΦΜ, με έδρα ΧΑΛΚΙΔΑ, ΤΚ, κατά των υπ' αριθμ. : α)/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2011, β)/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2012, γ)/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, δ)/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, ε)/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, στ)/2016 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, ζ)/2016 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, η)/2016 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, θ)/2016 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, ι)/2016 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ.: α)/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2011, β)/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2012, γ)/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, δ)/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, ε)/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, στ)/2016 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, ζ)/2016 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, η)/2016 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, θ)/2016 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, ι)/2016 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από με ημερομηνία θεώρησης 28/04/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ εκθέσεις: α) μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, β) μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., γ) ελέγχου προστίμου ΦΠΑ και δ) ελέγχου προστίμων εισοδήματος.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01/06/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/06-06-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της κοινωνίας–, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθμ. :

α)/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2011, προέκυψε διαφορά φορολογητέων κερδών μεταξύ δηλωθέντων και προσδιορισθέντων κατόπιν ελέγχου, ποσού 14.915,30 €, ο δε αναλογών φόρος με τις νόμιμες προσαυξήσεις, πρέπει να καταλογιστεί σε κάθε μέλος της κοινωνίας, με την έκδοση οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος κατά το ποσοστό που του αναλογεί .

β)/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οικονομικού έτους 2012, προέκυψε διαφορά φορολογητέων κερδών μεταξύ δηλωθέντων και προσδιορισθέντων κατόπιν ελέγχου ποσού 28.898,47€, ο δε αναλογών φόρος με τις νόμιμες προσαυξήσεις, πρέπει να καταλογιστεί σε κάθε μέλος της κοινωνίας, με την έκδοση οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος κατά το ποσοστό που του αναλογεί .

Ο έλεγχος για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012 (διαχειριστικές περίοδοι 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011 αντίστοιχα) έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας κοινωνίας ανακριβή 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)/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 κοινωνίας ΦΠΑ ποσού 1.504,80 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 1.805,76 €, ήτοι συνολικό ποσό 3.310,56 €.

δ)/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 κοινωνίας ΦΠΑ ποσού 1.908,75 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 2.290,50 €, ήτοι συνολικό ποσό 4.199,25 €.

ε)/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 κοινωνίας ΦΠΑ ποσού 1.118,13 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 1.341,76 €, ήτοι συνολικό ποσό 2.459,89 €.

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 τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κοινωνίας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και τον προσδιορισμό των φορολογητέων εισροών ως των δηλωθέντων.

στ)/2016 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινωνίας πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν 2523/97, λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου.

ζ)/2016 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινωνίας πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν 2523/97, λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου.

η)/2016 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινωνίας πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν 2523/97, λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου.

θ)/2016 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινωνίας πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν 2523/97, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

ι)/2016 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος (άρθρου 4 ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινωνίας πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν 2523/97, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από με ημερομηνία θεώρησης 28/04/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, εκθέσεων: α) μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, β) μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., γ) ελέγχου προστίμου ΦΠΑ και δ) ελέγχου προστίμων

εισοδήματος, 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.. Αιτία του ελέγχου ήταν η από 08/01/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Στερεάς Ελλάδαςκαι, από την οποία προκύπτει ότι από έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα κοινωνία διαπιστώθηκαν παραβάσεις περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, για τις οποίες εκδόθηκαν οι παρακάτω Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ:

Α) Η υπ' αριθμ. .../2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινωνίας 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 ενενήντα εννέα (99) ΑΠΥ ή ΤΠΥ, συνολικής αξίας 7.920,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1 & 14, 13§§1 & 3 του ΠΔ 186/92. Για την εν λόγω Α.Ε.Π. επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς, με το υπ' αριθμ./08.04.2013 Πρακτικό Συμβιβασμού.

Β) Η υπ' αριθμ./2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινωνίας πρόστιμο συνολικού ποσού 10.288,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01- 31/12/2010, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, καθόσον δεν εξέδωσε εκατόν τριάντα δύο (132) ΑΠΥ ή ΤΠΥ, συνολικής αξίας 10.560,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1 & 14, 13§§1 & 3 του ΠΔ 186/92. Για την εν λόγω Α.Ε.Π. επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς, με τα υπ' αριθμ./08.04.2013 και/08.04.2013 Πρακτικά Συμβιβασμού.

Γ) Η υπ' αριθμ./2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινωνίας 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 διακόσια ένδεκα (211) ΑΠΥ ή ΤΠΥ, συνολικής αξίας 16.880,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1 & 14, 13§§1 & 3 του ΠΔ 186/92. Για την εν λόγω Α.Ε.Π. επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς, με το υπ' αριθμ./08.04.2013 Πρακτικό Συμβιβασμού.

Η προσφεύγουσα κοινωνία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την εξαφάνιση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Στις εκθέσεις ελέγχου δεν υπάρχουν ελεγκτικές επαληθεύσεις, δεν παραπέμπουν σε άλλη έκθεση ελέγχου, δεν επισυνάπτεται τέτοια έκθεση και δεν διενεργήθηκε έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της κοινωνίας συνέπεια του οποίου να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις.
2. Μη σύνταξη αναλυτικής και εμπειριστατωμένης- 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. Θα πρέπει να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες εκδόθηκαν κατά παράβαση των αρχών της χρηστής Διοίκησης.

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 08/01/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/νσης Στερεάς Ελλάδαςκαι, από την οποία προκύπτει ότι από έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα κοινωνία, διαπιστώθηκαν παραβάσεις περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, για τις οποίες εκδόθηκαν οι υπ΄ αριθμ./2013,/2013 και/2013 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./08.04.2013,/08.04.2013,/08.04.2013 και/08.04.2013 Πρακτικά Συμβιβασμού.

Επειδή στην ως άνω έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/νσης Στερεάς Ελλάδας, αναφέρεται ότι με την υπ΄ αριθμ. .../2012 έκθεση κατάσχεσης παρελήφθησαν τα βιβλία και τα φορολογικά στοιχεία της προσφεύγουσας κοινωνίας από τον έλεγχο και την επεξεργασία των οποίων διαπιστώθηκαν παραβάσεις περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2009, 2010 και 2011.

Επειδή με το υπ΄ αριθμ./30-01-2013 έγγραφο του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/νσης Στερεάς Ελλάδας απεστάλησαν στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, η από 08/01/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/νσης Στερεάς Ελλάδας

..... και, καθώς και τα κατασχεθέντα βιβλία και τα φορολογικά στοιχεία της προσφεύγουσας κοινωνίας, συνέπεια των οποίων εκδόθηκε η υπ' αριθμ./29.12.2015 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Επειδή από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας ο οποίος στηρίχθηκε στις διαπιστώσεις του ελέγχου του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Στερεάς Ελλάδας (σχετ. η από 08/01/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92) τις οποίες αποδέχθηκε πλήρως, τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας κοινωνίας 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 της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι δεν διενεργήθηκε έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της κοινωνίας, 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 ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), ο εν λόγω Κώδικας τέθηκε σε ισχύ την 01/01/2013.

Επειδή εν προκειμένω στην προσφεύγουσα κοινωνία διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για τις 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 της περίπτωσης γ' του άρθρου 30§4 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 περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή για τα υπό κρίση οικονομικά έτη:

1) Η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέπεσε σε παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων άνω των τριών συναλλαγών σε κάθε χρήση που διαπιστώθηκαν από τον ίδιο έλεγχο,

2) Η αξία των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων έναντι των ακαθάριστων εσόδων ανέρχεται σε ποσοστό **41,09%** (7.920,00/19.271,33X100) για την χρήση 2009, **64,76%** (10.560,00 /16.304,76X100) για την χρήση 2010 και **255,30%** (16.880,00 /6.611,69X100) για την χρήση 2011,

ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης ανακριβή για τις ελεγχόμενες χρήσεις και συνεπώς ορθώς προσδιόρισε:

α) ως προς το εισόδημα: για μεν το οικονομικό έτος 2010 το καθαρό εισόδημα βάσει των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 5 του άρθρου 33 του Ν 2238/94, για δε τα οικονομικά έτη 2011 και 2012 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.: για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2009, 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011 προσδιορίζοντας τις φορολογητέες εκροές βάσει των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000, λαμβάνοντας υπόψη και τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος. Οι φορολογητέες εισροές προσδιορίστηκαν για τις εν λόγω διαχειριστικές περιόδους, ως οι δηλωθείσες.

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 στις από με ημερομηνία θεώρησης 28/04/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, εκθέσεις: α) μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, β) μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., γ) ελέγχου προστίμου ΦΠΑ και δ) ελέγχου προστίμων εισοδήματος, περιλαμβάνονται 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 της προσφεύγουσας επιχείρησης προβάλλεται αβάσιμα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ./06-06-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της κοινωνίας-, ΑΦΜ

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

1) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ	2010	2011	2012
Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης	19.271,33	16.304,76	6.611,69
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου	-	26.864,76	23.491,69
Καθαρά κέρδη ή ζημία βάσει δήλωσης	-	- 3.890,00	- 12.018,47
Καθαρά κέρδη ελέγχου	-	11.025,30	16.880,00
Σύνολο φορολογητέων καθαρών κερδών	Αρθ. 33§5 περ.β' ν 2238/94	14.915,30	28.898,47

Για έκαστο μέλος της κοινωνίας–, ΑΦΜ
πρέπει να εκδοθεί οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2011 και 2012, με την οποία θα καταλογιστεί ο αναλογούν φόρος με τις νόμιμες προσαυξήσεις, με βάση τα προσδιορισθέντα από τον έλεγχο καθαρά κέρδη της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου, κατά το ποσοστό που αναλογεί στον καθένα.

2) ΦΠΑ

A) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2009

Χρεωστικό υπόλοιπο	1.504,80 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	1.805,76 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.310,56 €

B) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2010

Χρεωστικό υπόλοιπο	1.908,75 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	2.290,50 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.199,25 €

Γ) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2010

Χρεωστικό υπόλοιπο	1.118,13 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	1.341,76 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.459,89 €

3) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

A) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2009

Πρόστιμο άρθρου 4 § 1 Ν 2523/1997 ποσού: **100,00 €**.

B) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2010

Πρόστιμο άρθρου 4 § 1 Ν 2523/1997 ποσού: **100,00 €**.

Γ) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2010

Πρόστιμο άρθρου 4 § 1 Ν 2523/1997 ποσού: **100,00 €**.

4) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

A) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2009

Πρόστιμο άρθρου 4 § 1 Ν 2523/1997 ποσού: **100,00 €**.

B) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2010

Πρόστιμο άρθρου 4 § 1 Ν 2523/1997 ποσού: **100,00 €**.

Γ) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2010

Πρόστιμο άρθρου 4 § 1 Ν 2523/1997 ποσού: **100,00 €**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της 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).