



**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

13/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2136

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. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 12/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/12-02-2016 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, που εδρεύει στο Ν. ΛΕΣΒΟΥ κατά των υπ' αριθμ. : 1)/29-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007), 2)/29-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, 3)/29-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, 4)/18-01-2016 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ. : 1)/29-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007), 2)/29-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, 3)/29-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, 4)/18-01-2016 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 11/12/2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

7. Την από 10/06/2016 εισήγηση του Τμήματος Α 3.

Επί της από 12/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/12-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθμ.:

1)/29-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 44.926,60 €, πλέον 53.911,92 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή για το οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94, λαμβανομένων υπόψη των λογιστικών διαφορών – δαπανών μη εκπιπτόμενων που προέκυψαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο και την μη αναγνώριση της μεταφερόμενης ζημίας της χρήσης 2006 στην ελεγχόμενη χρήση.

2)/29-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 723,33 € πλέον 868,00 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και μειώθηκε το προς μεταφορά κατόπιν ελέγχου πιστωτικό υπόλοιπο της εν λόγω χρήσης για την επόμενη χρήση στο ποσό των 34.315,53 €.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε: α) από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν από

τον έλεγχο ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), β) από την μη αναγνώριση της μεταφοράς του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ της χρήσης 2006 στην ελεγχόμενη χρήση, γ) από τη μη αναγνώριση του ΦΠΑ που αναλογεί σε δαπάνες της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Ν 2859/2000 για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης φόρου εισροών και δ) από τη μη αναγνώριση μέρους των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών και του αναλογούντος φόρου αυτών, καθόσον:

- δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία,
- αφορούν επαγγελματικά δώρα αξίας έκαστου άνω των 20 ευρώ,
- διαπιστώθηκε διπλή εγγραφή φορολογικού στοιχείου.

3) .../29-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τέλη χαρτοσήμου ποσού 3.652,33 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 730,47 €, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω ανακρίβειας ποσού 4.382,80, πλέον πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου λόγω ανακρίβειας ποσού 876,56 €.

Η διαφορά τελών χαρτοσήμου προέκυψε καθόσον από την κίνηση του λογαριασμού 33.07.01 “δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων” διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ταμειακή διευκόλυνση εταίρου από την επιχείρηση, που υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 § 5 περ. γ’ του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου (ΠΔ 28/1931 Κ.Τ.Χ., ΦΕΚ Α 239/1931).

4)/18-01-2016 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **4.300,00 €**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 του Ν 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 7 §§1,2, 12§ 1, 13§ 1, 18§ 2 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

Οι παραβάσεις αφορούν σε:

α) Μη εξόφληση με δίγραμμη επιταγή ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού τιμολογίου άνω των 15.000,00 ευρώ και συγκεκριμένα του υπ’ αριθμ. 130/07-09-2007 τιμολογίου εκδόσεως καθαράς αξίας 18.200,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.458,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 7 §§1,2 και 18§ 2 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 900,00€ (Β.Υ. 1, Σ.Β. 1) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §§1,2 του Ν 2523/97 το οποίο περιορίστηκε στο 1/3 ήτοι στο ποσό των **300,00 €**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ’ του Ν 4337/2015.

β) Ύπαρξη λογιστικής εγγραφής αξίας 10.000,00 ευρώ με ημερομηνία καταχώρησης 31/03/2007 στην χρέωση του λογαριασμού 73.00.01.006, για την οποία δεν υπάρχει εκδοθέν φορολογικό στοιχείο.

Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 10.000,00 ευρώ (Β.Υ.2, Σ.Β. 1) κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν 4337/2015 ήτοι: $10.000,00 \times 40\% = 4.000,00 \text{ €}$

Κατόπιν της υπ' αριθμ./21-09-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση των υπ' αριθμ./15-11-2013,/05-12-2013 εντολών, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, βάσει του οποίου συντάχθηκαν οι από 11/12/2015 εκθέσεις ελέγχου Προστίμου ΚΒΣ, φορολογίας εισοδήματος, πλήρους φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ και φορολογίας τελών χαρτοσήμου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση και την μεταρρύθμιση αυτών επί τα βελτίω, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Παραγραφή της ελεγχόμενης χρήσεως 2007. Η υπό κρίση υπόθεση ελέγχθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./24-10-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

2) Παράνομη και αυθαίρετη έκδοση νέου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου. Έκδοση των οριστικών καταλογιστικών πράξεων κατά παράβαση της κατά χρόνο αρμοδιότητας της Φορολογικής Αρχής. Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση δεν προέβη στην έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εντός της αποκλειστικής προθεσμίας του ενός (1) μηνός από την παραλαβή των έγγραφων απόψεων του φορολογούμενου, θεωρείται ότι έχει αποδεχθεί σιωπηρώς τις απόψεις του φορολογούμενου και δεν επιτρέπεται πλέον να εκδώσει τέτοιες πράξεις. Από την διατύπωση των διατάξεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ ουδόλως προβλέπεται η έκδοση νέου – συμπληρωματικού – τροποποιητικού σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου.

3) Ανεπαρκής αιτιολογία του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου ως προς τον καταλογισμό λογιστικών διαφορών. Οι αποφάσεις της Γ.Γ.Δ.Ε. (ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ/31-12-2013, ΔΕΛ Α1069048/02-05-2014) επιβεβαιώνουν με τον πλέον πανηγυρικό τρόπο ότι το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου δεν αρκεί να εμφανίζει το ύψος της φορολογικής υποχρέωσης την οποία προσδιορίζει προσωρινώς η Φορολογική αρχή, αλλά πρέπει να περιλαμβάνει εκείνα τα στοιχεία, τα οποία άγουν σε διαφοροποίηση της προσδιοριζόμενης οφειλής εν συγκρίσει με αυτή που απορρέει από την οικεία δήλωση και να αιτιολογεί με πληρότητα τον τρόπο με τον οποίο τα στοιχεία αυτά στηρίζουν την εν λόγω διαφοροποίηση. Καίτοι η Φορολογική Αρχή, όλως παρανόμως και αυθαίρετως εξέδωσε και κοινοποίησε νέο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, ήτοι το υπ' αριθμ./06-10-2015 και με αρ. πρωτ./30-10-2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, επανέλαβε την ίδια πρακτική της μη πλήρους και επαρκούς αιτιολογίας των καταλογιζομένων λογιστικών διαφορών. Κατά συνέπεια υπέστησαν ουσιώδη βλάβη, ήτοι δεν παρασχέθηκε με πληρότητα και επάρκεια το δικαίωμα προηγούμενης ακροάσεως.

4) Παράνομη έκδοση οριστικής πράξεως επιβολής προστίμου χωρίς προηγούμενη έκδοση προσωρινής τοιαύτης. Αρχικά κοινοποιήθηκε στην εταιρεία το υπ' αριθμ./24-07-2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του ν. 4174/2013 με συνημμένη την υπ' αριθμ./1/24-07-2015 προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων με την οποία επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο ύψους 2,700,00 ευρώ. Εν συνεχεία κοινοποιήθηκε το υπ' αριθμ./06-10-2015 και με αρ. πρωτ./30-10-2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του ν. 4174/2013 με συνημμένη την υπ' αριθμ./1/29-10-2015 προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων με την οποία επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο ύψους 2,700,00 ευρώ. Εν τούτοις με τη υπ' αριθμ./18-01-2016 Απόφαση Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007 – 31.12.2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επιβάλλεται πρόστιμο ύψους 4.000,00 ευρώ για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, χωρίς να έχει προηγηθεί **οριστική** πράξη με τέτοιο περιεχόμενο και τέτοιο ποσό προστίμου και χωρίς η εν λόγω παράβαση να περιγράφεται σε κανένα εκ των αποσταλέντων Σημειωμάτων Διαπιστώσεων Ελέγχου.

5) Ελλιπής αιτιολογία των εκθέσεων ελέγχου. Δεν επεξηγούνται πλήρως και αναλυτικώς οι λόγοι για τους οποίους καταλογίζεται εκάστη λογιστική διαφορά. Ουδόλως αιτιολογείται και προσδιορίζεται για ποιους λόγους και με ποιόν τρόπο οι φερόμενες ως παραβάσεις του ΚΒΣ έχουν επίπτωση στο κύρος των βιβλίων της επιχείρησης και τα καθιστούν ανακριβή. Καμιά αιτιολογία δεν δίδεται σχετικά με τον καταλογισμό των παραβάσεων του ΚΒΣ και ούτε καν αναφορά πραγματοποιείται σχετικά με την επιβαλλόμενη παράβαση της φερόμενης λήψεως των εικονικών φορολογικών στοιχείων. Ουδόλως απαντώνται οι ισχυρισμοί της εταιρείας που διαλαμβάνονται στα υποβληθέντα επί των Σημειωμάτων Διαπιστώσεων Ελέγχου Υπομνήματά τους.

6) Παράνομη και εσφαλμένη εφαρμογή της μεθόδου του εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών της επιχείρησης. Δεν αρκεί η οποιαδήποτε πλημμέλεια αλλά απαιτείται ρητώς οι διαπιστούμενες πλημμέλειες, λόγω μεγάλης έκτασης, να καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, σύμφωνα με σχετική γι αυτό αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής αρχής.

7) Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών.

8) Εσφαλμένος προσδιορισμός φορολογητέων εκροών ΦΠΑ. Δεν προσδιορίστηκαν αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για την επιβολή ΦΠΑ, παρά αρκέστηκε η φορολογική αρχή στην αυτούσια μεταφορά των ακαθαρίστων εσόδων όπως προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης των προσβαλλόμενων πράξεων, η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης το αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2016 ΕΜΠ/07-06-2016 έγγραφο προκειμένου να μας γνωρίσουν τις απόψεις τους σχετικά: α) με τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας και συγκεκριμένα ως προς τις λογιστικές διαφορές των αποσβέσεων κτιρίων και επίπλων ποσών 5.342,27 ευρώ και 9.812,84 ευρώ αντίστοιχα,

γνωρίζοντάς μας πως προέκυψε ο λανθασμένος υπολογισμός των ημερομηνιών έναρξης χρησιμοποίησης παγίων, αποστέλλοντας στην Υπηρεσία μας τα σχετικά παραστατικά, β) ως προς την λογιστική διαφορά ποσού 1.170,00 ευρώ του τιμολογίου με αριθμό 140/19-04-2007 εκδόσεως και γ) σε ποια περίπτωση της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Ν 2859/2000 αφορούν οι δαπάνες το ΦΠΑ των οποίων ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση αποστέλλοντας στην Υπηρεσία μας τα σχετικά παραστατικά.

Η Δ.Ο.Υ. μας απέστειλε την αριθ. πρωτ./08-06-2016 (ΔΕΔΕΙ2016ΕΜΠ/08-06-2016) σχετική απάντηση, στην οποία αναφέρονται τα ακόλουθα:

«α) Σχετικά με τις αποσβέσεις κτιριακών εγκαταστάσεων η επιχείρηση μας προσκόμισε ως μητρώο παγίων την συνημμένη κατάσταση Νο 1 με υπολογισμό των αποσβέσεων στη σελίδα Νο 6. Από τον έλεγχο προέκυψαν διαφορές λόγω διαφορετικού συντελεστή απόσβεσης και διαφορετικών ημερομηνιών χρήσης των παγίων από αυτές που υπολόγισε η επιχείρηση.

Επίσης μας προσκόμισε ως μητρώο παγίων για τις αποσβέσεις επίπλων, την συνημμένη κατάσταση Νο 2 με υπολογισμό των αποσβέσεων στη σελίδα Νο 2. Από τον έλεγχο προέκυψαν διαφορές λόγω διαφορετικών ημερομηνιών χρήσης των παγίων από αυτές που υπολόγισε η επιχείρηση.

β) Όσον αφορά την λογιστική διαφορά ποσού 1.170,00 €, δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο το συγκεκριμένο τιμολόγιο με αριθμό 140-19/04/2007 εκδόσεως που είναι καταχωρημένο στα βιβλία της επιχείρησης.

γ) Οι δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το ΦΠΑ αφορούν την περίπτωση ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Ν 2859/2000. Συγκεκριμένα αφορούν επισκευές του Ι.Χ.Ε. αυτοκινήτου της επιχείρησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 του ν.4174/2013 (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72, με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015, ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) ορίζεται ότι:

« Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή με την παράγραφο 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή με την παράγραφο 1 του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι: «**1.** Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **22 του Ν. 4203/2013**, ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **37 § 5 του ν 4141/2013** ορίζεται ότι :

5. Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **21§2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)** ορίζεται ότι:

«Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.».

Επειδή εν προκειμένω έχει εκδοθεί από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης η υπ' αριθμ./15-11-2013 χειρόγραφη εντολή φορολογικού ελέγχου με την οποία ανατέθηκε στον ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ. ο τακτικός έλεγχος της προσφεύγουσας εταιρείας για την χρήση 2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των ΠΟΛ. 1072/2011 ή ΠΟΛ. 1037/2005 αναλόγως προϋποθέσεων υπαγωγής. Στη συνέχεια εκδόθηκε η υπ' αριθμ./05-12-2013 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης με την οποία ανατέθηκε στον ίδιο ως άνω ελεγκτή, ο έλεγχος της προσφεύγουσας εταιρείας με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1072/2011 για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007. Περαιτέρω εκδόθηκε η υπ' αριθμ./21-09-2015 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης με την οποία ανατέθηκε στον ίδιο ως άνω ελεγκτή ο έλεγχος της προσφεύγουσας εταιρείας με αντικείμενο έλεγχου εισόδημα, ΚΒΣ, ΦΠΑ και λοιπούς φόρους και εισφορές βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ. 1072/2011 για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007.

Επειδή με την με αριθμό πρωτ./13-12-2013 γνωστοποίηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, γνωστοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία ότι έχει επιλεγεί για τακτικό φορολογικό έλεγχο βάσει της υπ' αριθμ./05-12-2013 εντολής ελέγχου, προκειμένου να διαφυλάξει τα βιβλία και στοιχεία της μέχρι το πέρας του ελέγχου.

Επειδή εν προκειμένω, δεδομένου ότι εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οι υπ' αριθμ./15-11-2013 χειρόγραφη εντολή φορολογικού ελέγχου και η υπ' αριθμ./05-12-2013 μηχανογραφική εντολή ελέγχου για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007, πριν από τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατάθηκε το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη, ήτοι μέχρι 31/12/2015.

Επιπλέον με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 παρατάθηκαν οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων που λήγουν στις 31.12.2015, κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους εφόσον έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31.12.2015.

Κατά συνέπεια οι προβαλλόμενοι με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας, ότι η χρήση 2007 έχει υποπέσει σε παραγραφή, καθόσον η υπό κρίση υπόθεση ελέγχθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./24-10-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

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 της προσφεύγουσας εταιρείας είναι αβάσιμος.

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), που ισχύουν από 01.01.2014, ρυθμίζουν ρητώς και ειδικώς το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης στο πεδίο της φορολογικής διαδικασίας και απαιτούν την έκδοση και κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων ως αναγκαίο τύπο της διαδικασίας έκδοσης των οριστικών καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή από την Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης κοινοποιήθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ./29-07-2015 σημείωμα διαπιστώσεων επί του οποίου η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε τις απόψεις της με το υπ' αριθμ./02-09-2015 υπόμνημά της. Στη συνέχεια κρίθηκε από τον έλεγχο η έκδοση και κοινοποίηση του υπ' αριθμ. πρωτ./06-10-2015 συμπληρωματικού σημειώματος διαπιστώσεων το οποίο περιελάμβανε τις διαπιστώσεις του ελέγχου στη φορολογία χαρτοσήμου που δεν είχαν συμπεριληφθεί στο πρώτο σημείωμα διαπιστώσεων, προκειμένου η προσφεύγουσα εταιρεία να ασκήσει αποτελεσματικά το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης.

Κατά συνέπεια ορθώς ο έλεγχος κοινοποίησε το ως άνω συμπληρωματικό σημείωμα διαπιστώσεων, δεδομένου ότι το αρχικά κοινοποιηθέν δεν περιελάμβανε τις διαπιστώσεις του ελέγχου στη φορολογία τελών χαρτοσήμου.

Επειδή με το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ. 2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιάζουμε φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωση αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη. Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση έκδοσης αποδείξεων από φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ) του ν. 1809/1988, στις οποίες τα εκτυπούμενα ατομικά στοιχεία του εκδότη δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, εφόσον οι εκδοθείσες αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία του κατόχου - χρήστη επιτηδευματία, η δε φ.τ.μ. έχει δηλωθεί από αυτόν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1809/1988.

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι:

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:

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

Επειδή εν προκειμένω με τα υπ' αριθμ. /24-07-2015 και /06-10-2015 σημειώματα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία οι υπ' αριθμ. /1/2015 και /1/2015 προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, στις οποίες αναφέρονται οι ακόλουθες παραβάσεις:

Α) Μη εξόφληση παραστατικού αξίας 15.000,00 και άνω με δίγραμμη επιταγή

Β) Καταχώρηση ανύπαρκτης συναλλαγής >1200 ευρώ,
με συνολικό πρόστιμο ύψους 2,700,00 ευρώ.

Επειδή με η παράβαση της καταχώρησης ανύπαρκτης συναλλαγής >1200 ευρώ, αφορά σε ύπαρξη λογιστικής εγγραφής αξίας 10.000,00 ευρώ με ημερομηνία καταχώρησης 31/03/2007 στην χρέωση του λογαριασμού 73.00.01.006, για την οποία δεν υπάρχει εκδοθέν φορολογικό στοιχείο.

Επειδή με την έκδοση της υπ' αριθμ. /18-01-2016 προσβαλλόμενης απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, δεν τροποποιήθηκε η νομική βάση της παράβασης.

Επειδή το επιβληθέν πρόστιμο με την ως άνω απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν 4337/2015, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι με τη υπ' αριθμ. /18-01-2016 Απόφαση Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007 – 31.12.2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επιβάλλεται πρόστιμο ύψους 4.000,00 ευρώ για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, χωρίς να έχει προηγηθεί προσωρινή πράξη, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περ. α' και γ' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

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

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

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 με τις διατάξεις της παραγράφου 3 περίπτωση δ' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 ορίζεται ότι:

3. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

δ) εξοφλεί τιμολόγια αξίας 15.000 ευρώ και άνω με τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο.

Επειδή με τα τρία τελευταία εδάφια της παραγράφου 3 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 ορίζεται ότι:

Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής τότε μόνο συνιστούν ανεπάρκεια, όταν δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων.

Δεν συνιστούν αντικειμενική αδυναμία ελέγχου οι περιπτώσεις που αναφέρονται σε διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, καθώς και η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου του θεωρημένου οπτικού δίσκου του βιβλίου αποθήκης, όταν καλύπτονται από καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία, τα οποία παρέχονται στο φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν, με την προϋπόθεση ότι προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα, ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και επαληθεύονται αυτά από τα βιβλία και στοιχεία.

Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη.

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 7 περίπτωση α' και 8 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 ορίζεται ότι:

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

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

.....

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 11/12/2015 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης , στο αρχείο της Υπηρεσίας τους υφίσταται η υπ' αριθμ./15-11-2008 ΑΕΠ με την οποία επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία στη χρήση 2007 παραβάσεις για την μη έκδοση τριών (3) ΑΠΥ καθαρής αξίας εκάστης 14.918,00 ευρώ ήτοι συνόλου 44.754,00 ευρώ που διαπιστώθηκαν από έλεγχο της Υ.Π.Ε.Ε.

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης στην προσφεύγουσα εταιρεία διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία καταχώρησε στα βιβλία της τις ως άνω τρεις (3) ΑΠΥ, με ημερομηνίες καταχώρησης 30/07/2007, 31/07/2007 και 28/08/2007.

Επειδή ο έλεγχος διαπίστωσε επιπλέον ότι στην χρέωση του λογαριασμού 73.00.01.006 καταχωρήθηκε ποσό 10.000,00 ευρώ με ημερομηνία καταχώρησης 31/03/2007, για το οποίο δεν προσκομίστηκε φορολογικό στοιχείο από την προσφεύγουσα εταιρεία. Για την εν λόγω παράβαση εκδόθηκε η υπ' αριθμ./18-01-2016 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 10.000,00 ευρώ (Β.Υ.2, Σ.Β. 1) κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν 4337/2015 ήτοι: $10.000,00 \times 40\% = 4.000,00 \text{ €}$.

Επειδή το ως άνω ποσό της αποκρυβείσας αξίας ανέρχεται σε ποσοστό **1,26%** επί του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης 2007 $[(10.000,00 / 791.389,58) \times 100]$.

Επειδή ο έλεγχος περαιτέρω διαπίστωσε τη μη εξόφληση με δίγραμμη επιταγή του υπ' αριθμ. 130/07-09-2007 τιμολογίου εκδόσεως καθαρής αξίας 18.200,00 ευρώ, ήτοι άνω των 15.000,00 ευρώ.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στην ως άνω παράβαση της μη εξόφλησης φορολογικού στοιχείου με δίγραμμη επιταγή στη χρήση 2007 σε μία μόνο περίπτωση.

Επειδή: α) καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας οι ως άνω τρεις (3) ΑΠΥ, καθαρής αξίας εκάστης 14.918,00 ευρώ ήτοι συνόλου 44.754,00 ευρώ,

β) οι παραβάσεις που διαπιστώθηκαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης ήτοι:

- της μη εξόφλησης με δίγραμμη επιταγή του υπ' αριθμ. 130/07-09-2007 τιμολογίου εκδόσεως καθαρής αξίας 18.200,00 ευρώ και

- της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αξίας 10.000,00 ευρώ, που προέκυψε από την λογιστική εγγραφή ισόποσης αξίας με ημερομηνία καταχώρησης 31/03/2007 στην χρέωση του λογαριασμού 73.00.01.006,

δεν είναι μεγάλης έκτασης ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά δεδομένα ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας εταιρείας, δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων της για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, τα οποία από την παρούσα απόφαση κρίνονται επαρκή.

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαπιστώθηκαν οι παρακάτω λογιστικές διαφορές συνολικού ποσού 75.834,41 ευρώ, οι οποίες αναφέρονται στην συνημμένη στην από 11/12/2015 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης , κατάσταση λογιστικών διαφορών:

Αρ. Λογ.	Αρ.Τιμ- Ημερομηνία	Εκδότης λογαριασμός Λογ. σχεδίου	Αιτιολογία	Αξία	Ποσοστό δαπάνης που δεν αναγνωρίζε- ται	Σύνολο λογιστικής διαφοράς
62.03.00.0019			ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ-ΤΗΛΕΓΡΑΦΙΚΑ	3.199,69	50%	1.599,85
62.03.04.0019			Έξοδα κινητής τηλεφωνίας	4.043,23	50%	2.021,62
62.98.99.0019	130/07-09-07		Μη προσκόμιση πρωτότυπου παραστατικού- αποδεικτικού εξόφλησης- συμφωνητικού	18.200,00	100%	18.200,00
Φόροι – τέλη (Λ. 63)	19/09/07		Φορολογικό πρόστιμο	4.005,17	100%	4.005,17
Διάφορα έξοδα (Λ.64)	19/09/07		Φορολογικό πρόστιμο	445,81	100%	445,81
	05/11/07		Φορολογικό πρόστιμο	293,00	100%	293,00
	12/09-07-07		Μη προσκόμιση πρωτότυπου παραστατικού- αποδεικτικού εξόφλησης- συμφωνητικού	7.000,00	100%	7.000,00
64.01.00.0000		Έξοδα ταξιδίων	Μη προσκόμιση παραστατικών	3.106,76	100%	3.106,76
64.01.00.0009		Έξοδα ταξιδίων	Μη προσκόμιση παραστατικών	551,91	100%	551,91
64.01.00.0019		Έξοδα ταξιδίων	Μη προσκόμιση παραστατικών	161,26	100%	161,26
64.02.07.0019	215/31-01-07		Επαγγελματικά δώρα	3.697,48	100%	3.697,48
64.98.99.0013	132/10-07-07		Διπλή εγγραφή παραστατικού	1.179,58	100%	1.179,58
	140/19-04-07		Μη προσκόμιση παραστατικού	1.170,00	100%	1.170,00
66.01.00		Αποσβέσεις κτιρίων	Λάθος υπολογισμός έναρξης χρησιμοποίησης	5.342,27	100%	5.342,27
66.03.01		Αποσβέσεις ΕΙΧ	Μη προσκόμιση παραστατικών αγοράς	6.669,33	100%	6.669,33
66.04.00		Αποσβέσεις επίπλων	Λάθος υπολογισμός έναρξης χρησιμοποίησης	9.812,84	100%	9.812,84
			Δαπάνες ΕΙΧ	888,53	65%	557,54
	31/03/2007		Λογιστική εγγραφή στη χρέωση του λογ. 73.00.001.006 χωρίς παραστατικό	10.000,00	100%	10.000,00
ΣΥΝΟΛΟ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΩΝ				75.834,41

Επειδή από τις ως άνω λογιστικές διαφορές που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο, η προσφεύγουσα εταιρεία αμφισβητεί τις ακόλουθες και ισχυρίζεται ότι:

1) Το τιμολόγιο του αντανakλά πραγματική και παραγωγική δαπάνη καθώς αφορά σε επισκευή και εκσυγχρονισμό του βιολογικού καθαρισμού του ξενοδοχείου, η δε εξόφλησή του πραγματοποιήθηκε με έκδοση επιταγών και κατάθεσή τους στην Εθνική Τράπεζα Ελλάδος όπως προκύπτει από το σχετικό καταθετήριο το οποίο προσκομίστηκε στον έλεγχο.

2) Το τιμολόγιο του αφορά πραγματική και παραγωγική δαπάνη της επιχείρησης, καθώς έλαβε την απόφαση να εφαρμόσει τη μέθοδο της χρονομέτρησης για την προώθηση και

πώληση δωματίων και ανάθεσε την προώθησή της στο εν λόγω πρόσωπο που αποτελεί σύμβουλο επιχειρήσεων.

3) Το τιμολόγιο της εταιρείας με την επωνυμία “.....” αφορά πραγματική και παραγωγική δαπάνη της επιχείρησης, καθώς ο έλεγχος ουδόλως απέδειξε ότι έκαστος δωρεοδόχος έλαβε δώρο αξίας άνω των 20,00 ευρώ, το δε τιμολόγιο ενσωματώνει το κόστος αγοράς του συνόλου των προς διάθεση δώρων, τα οποία προφανώς δεν διατέθηκαν σε ένα μόνο δωρεοδόχο.

4) Το τιμολόγιο της εταιρείας με την επωνυμία “.....” προσκομίστηκε προσηκόντως ενώπιον του ελέγχου.

5) Από την προσκόμιση του Μητρώου Παγίων της Εταιρείας ευθέως προέκυψε ότι τούτο έχει τηρηθεί σε ακέραια συμμόρφωση προς τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε. και του ΚΒΣ.

6) Τα έξοδα ταξιδίων εσωτερικού συνιστούν πραγματικές και παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης, καθώς συνδέονται με τον σκοπό προωθήσεως του ξενοδοχείου με την μέθοδο της συνάψεως συμβάσεων χρονομισθώσεως και στα πλαίσια της απόφασης αυτής ο διευθύνων σύμβουλος της εταιρείας παρέστη σε συμβολαιογράφο Αθηνών για την υπογραφή 20 συμβολαίων χρονομισθώσεως, όπως αποδείχθηκε με στοιχεία προσκομισθέντα ενώπιον του ελέγχου.

Επειδή ως προς:

1) Το υπ’ αριθμ. 130/07-09-2007 τιμολόγιο εκδόσεως καθαρής αξίας 18.200,00 ευρώ, ο έλεγχος αναφέρει στην ως άνω κατάσταση των λογιστικών διαφορών, ότι δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο από την προσφεύγουσα εταιρεία πρωτότυπο παραστατικό-αποδεικτικό εξόφλησης - συμφωνητικό.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίζει παραστατικά εξόφλησης του ως άνω τιμολογίου, καθώς και συμφωνητικό στο οποίο να περιγράφεται λεπτομερώς η συμφωνηθείσα υπηρεσία, δεδομένου ότι στο φωτοαντίγραφο του ως άνω τιμολογίου που προσκομίστηκε στον έλεγχο, αυτή περιγράφεται γενικά και αόριστα. Κατά συνέπεια ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

2) Το υπ’ αριθμ. 12/09-07-2007 τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών εκδόσεως συνολικής καθαρής αξίας 7.000,00 ευρώ, ο έλεγχος αναφέρει στην κατάσταση των λογιστικών διαφορών, ότι δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο από την προσφεύγουσα εταιρεία συμφωνητικό, πρωτότυπο παραστατικό. Επιπλέον δεν είναι επαρκώς αιτιολογημένη η υπηρεσία για την οποία εκδόθηκε (για προώθηση πωλήσεων).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίζει σχετικό συμφωνητικό ανάθεσης υπηρεσίας στον ως άνω εκδότη του επίμαχου στοιχείου δεδομένου ότι η υπηρεσία που περιγράφεται στο φωτοαντίγραφο αυτού είναι γενική και αόριστη. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της ότι αφορά πραγματική και παραγωγική δαπάνη της επιχείρησης, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

3) Το υπ’ αριθμ. 215/31-01-2007 ΤΔΑ συνολικής καθαρής αξίας 3.697,48 ευρώ, εκδόσεως της εταιρείας με την επωνυμία “.....”, φωτοαντίγραφο του οποίου απεστάλη από την Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης στην Υπηρεσία μας με το υπ’αριθμ. πρωτ./31-05-2016 έγγραφο της ίδιας Δ.Ο.Υ.

(ΔΕΔ.....ΕΙ2016ΕΜΠ/02-6-2016), διαπιστώνουμε ότι η τιμή μονάδας εκάστου εμπορεύματος το οποίο η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι διατέθηκε ως επαγγελματικό δώρο, είναι ανώτερη των είκοσι (20) ευρώ.

Με την παράγραφο 1 περίπτωση μ' του άρθρου 31 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

μ. Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα. Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι ο έλεγχος ουδόλως απέδειξε ότι έκαστος δωρεοδόχος έλαβε δώρο αξίας άνω των 20,00 ευρώ, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

4) Το υπ' αριθμ. 140/19-04-2007 τιμολόγιο συνολικής καθαρής αξίας 1.170,00 ευρώ, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία ".....", ο έλεγχος αναφέρει στην κατάσταση των λογιστικών διαφορών, ότι δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο από την προσφεύγουσα εταιρεία το εν λόγω παραστατικό, που επιβεβαιώνεται και από την υπ' αριθμ. πρωτ./08-06-2016 (ΔΕΔΕΙ2016ΕΜΠ/08-06-2016) απάντηση της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης στο υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2016 ΕΜΠ/07-06-2016 έγγραφο της Υπηρεσίας μας.

Ως εκ τούτου καθώς επίσης και ότι με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίζει το ως άνω φορολογικό στοιχείο, ο ισχυρισμός της ότι προσκομίστηκε προσηκόντως ενώπιον του ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

5) Τις λογιστικές διαφορές που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο και αφορούν τις αποσβέσεις των κτιρίων – κτιριακών εγκαταστάσεων, καθώς και των επίπλων και του λοιπού εξοπλισμού της προσφεύγουσας εταιρείας στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007:

Α) Η προσφεύγουσα επιχείρηση πραγματοποίησε αποσβέσεις κτιρίων – κτιριακών εγκαταστάσεων στην ως άνω διαχειριστική περίοδο συνολικού ποσού **19.063,47** ευρώ, εφαρμόζοντας συντελεστή απόσβεσης 8% επί του χρεωστικού υπολοίπου του Λογαριασμού 15.01 του αναλυτικού καθολικού των χρονικών περιόδων 01/01- 30/04/2007, 01/05- 31/05/2007, 01/06- 30/06/2007, 01/07- 31/07/2007, 01/09- 30/09/2007 και 01/10-31/12/2007.

Ο έλεγχος υπολόγισε τις εν λόγω αποσβέσεις στο ποσό των **13.721,20** ευρώ, εφαρμόζοντας συντελεστή απόσβεσης 6%, αρχίζοντας από το μήνα κατά τον οποίο αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζοντας τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

Β) Η προσφεύγουσα επιχείρηση πραγματοποίησε αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού στην ως άνω διαχειριστική περίοδο συνολικού ποσού **72.861,99** ευρώ εφαρμόζοντας συντελεστές απόσβεσης 100% και 30%.

Ο έλεγχος υπολόγισε τις εν λόγω αποσβέσεις στο ποσό των **63.049,15** ευρώ, εφαρμόζοντας συντελεστές απόσβεσης 100% και 20%.

Με τις διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

στ. Των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική για ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30 /12/1997.

Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ, μπορούν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

.....

Με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 6 του άρθρου 1 του **π.δ. 299/2003**, ορίζεται ότι:

3. Τα ποσοστά αποσβέσεων που ορίζονται με το παρόν αφορούν ετήσια απόσβεση. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

6. Πάγια περιουσιακά στοιχεία, των οποίων η αξία κτήσης εκάστου είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ, δύνανται να αποσβένονται εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

Με τις διατάξεις της περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του **π.δ. 299/2003**, ορίζεται ότι:

1. Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των κτιριακών εγκαταστάσεων και οικοδομημάτων ορίζονται ως ακολούθως:

β) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται ως ξενοδοχεία, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και **ανώτερος έξι τοις εκατό (6%)**.

Με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 6 του άρθρου 11 του **π.δ. 299/2003**, ορίζεται ότι:

2. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης των ειδών εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κ.λ.π.) των λοιπών επιχειρήσεων ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και **είκοσι τοις εκατό (20%)** αντίστοιχα.

6. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των ειδών υγιεινής των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, σανατορίων και κλινικών, στις περιπτώσεις που αυτά θεωρούνται εγκαταστάσεις των παραπάνω επιχειρήσεων και όχι των ακινήτων, ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%), αντίστοιχα.

Δεδομένου ότι έλεγχος προσδιόρισε τα ποσά των αποσβέσεων των κτιρίων – κτιριακών εγκαταστάσεων και των επίπλων και λοιπού εξοπλισμού της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 εφαρμόζοντας τις ως άνω διατάξεις, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι από την προσκόμιση του Μητρώου Παγίων της Εταιρείας ευθέως προέκυψε ότι τούτο έχει τηρηθεί σε ακέραια συμμόρφωση προς τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε. και του ΚΒΣ, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

6) Τις εγγραφές των λογαριασμών 64.01.00.0000, 64.01.00.0009 και 64.01.00.0019 του αναλυτικού καθολικού της προσφεύγουσας εταιρείας, συνολικών ποσών 3.106,76 €, 551,91 € και 161,26 € αντίστοιχα, που αφορούν έξοδα ταξιδίων εσωτερικού, ο έλεγχος αναφέρει στην κατάσταση των λογιστικών διαφορών, ότι δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα σχετικά παραστατικά.

Περαιτέρω με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίζει τα ως άνω φορολογικά στοιχεία. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της ότι συνιστούν πραγματικές και παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης όπως αποδείχθηκε με στοιχεία προσκομισθέντα ενώπιον του ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 11/12/2015 έκθεση φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης , η προσφεύγουσα εταιρεία περαίωσε με το ν. 3697/2008 τις χρήσεις από 2002 έως και 2006 και μετέφερε ποσό ζημίας 42.507,53 ευρώ στην υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 και πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ 496,27 ευρώ στην υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007. Επειδή κατά τις χρήσεις 2004 και 2005 η επιχείρηση βαρύνεται με τις υπ' αριθμ./2005 και/2008 παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων αντίστοιχα και σύμφωνα με τις διατάξεις του ανωτέρω νόμου, δεν δικαιούται την μεταφορά των ως άνω ποσών στις επόμενες χρήσεις για συμψηφισμό.

Επειδή με τις διατάξεις της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1219/1998 «Συμπληρωματικές οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ. 1144/20.5.1998 “Έλεγχος ανέλεγκτων φορολογικών υποθέσεων και επίλυση φορολογικών διαφορών”, προβλέπονται τα κατωτέρω:

4. Αν κατά την ελεγκτική διαδικασία διαφοροποιείται το τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ κάποιας διαχειριστικής περιόδου, θα γίνεται άμεση αναμόρφωση του πιστωτικού υπολοίπου που μεταφέρθηκε στην επόμενη ή σε επόμενες διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους.

Στην περίπτωση που διαφοροποιείται το πιστωτικό υπόλοιπο της τελευταίας από τις ελεγχόμενες χρήσεις, τότε θα εκδίδεται αμέσως εντολή προσωρινού ελέγχου για την επόμενη ή τις επόμενες ανέλεγκτες χρήσεις ή φορολογικές περιόδους, εκτός αν υποβληθούν από τον υπόχρεο σχετικές τροποποιητικές - συμπληρωματικές δηλώσεις.

Η τυχόν χρεωστική διαφορά ΦΠΑ βεβαιώνεται στη διαχειριστική ή τη φορολογική περίοδο που θα προκύψει και επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται για την οικεία χρήση, σύμφωνα και με τα ειδικότερα οριζόμενα στην απόφαση.

Διευκρινίζεται ότι η μείωση του προς μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου κάποιας χρήσης δεν επισύρει την επιβολή προστίμου του άρθ. 4 παράγ. 1 του ν. 2523/97 (άρθ. 48 παράγρ. 1 του ν. 1642/86), δεδομένου ότι όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, από την αναμόρφωση των μεταφερόμενων πιστωτικών υπολοίπων οι τυχόν χρεωστικές διαφορές που θα προκύψουν θα καταλογισθούν με τις οικείες προσαυξήσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της υπ' αριθμ. .../12-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

1) Την μερική αποδοχή αυτής κατά:

A) Της υπ' αριθμ. /11-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007) καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για την εν λόγω χρήση κρίνονται επαρκή. Τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη πρέπει να προσδιοριστούν όμοια ως και τα δηλωθέντα στην υπ' αριθμ. /2008 υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, λαμβανομένων υπόψη: α) των λογιστικών διαφορών ποσού 75.834,41 ευρώ που προέκυψαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο και β) της μη αναγνώρισης της μεταφερόμενης ζημίας ποσού 42.507,53 ευρώ της χρήσης 2006 στην ελεγχόμενη χρήση.

B) Της υπ' αριθμ. /11-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για την εν λόγω χρήση κρίνονται επαρκή. Οι φορολογητέες εκροές και οι φορολογητέες εισροές πρέπει να προσδιοριστούν όμοιες ως και τις δηλωθείσες βάσει της υπ' αριθμ. /2008 εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, λαμβανομένων υπόψη:

α) του ποσού των 10.000,00 ευρώ, που προέκυψε από την λογιστική εγγραφή ισόποσης αξίας με ημερομηνία καταχώρησης 31/03/2007 στην χρέωση του λογαριασμού 73.00.01.006, το οποίο προσαυξάνει τις φορολογητέες εκροές της χρήσης 2007, ο δε αναλογών φόρος αυτού υπολογιζόμενος με συντελεστή ΦΠΑ 6%, προσαυξάνει το φόρο εκροών της ίδιας χρήσης,

β) της μη αναγνώρισης της μεταφοράς του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ της χρήσης 2006 στην ελεγχόμενη χρήση ποσού 496,27 ευρώ,

γ) της μη αναγνώρισης μέρους των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών και του αναλογούντος φόρου αυτών, ήτοι:

- των δαπανών συνολικής καθαρής αξίας 532,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ συνολικού ποσού 69,16 ευρώ της περίπτωσης ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Ν 2859/2000, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης φόρου εισροών,

- των φορολογικών στοιχείων που δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο συνολικής καθαρής αξίας 26.370,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 4.940,10 ευρώ,

- των φορολογικών στοιχείων που αφορούν επαγγελματικά δώρα έκαστου άνω των 20 ευρώ συνολικής καθαρής αξίας 3.697,48 πλέον ΦΠΑ 702,52 ευρώ,

- της διπλής εγγραφής αυτού στο λογαριασμό 64.98.99.0013 του αναλυτικού καθολικού της προσφεύγουσας εταιρείας του υπ' αριθμ. 1987/10-07-2007 τιμολογίου εκδόσεως της επιχείρησης "....." καθαρής αξίας 1.179,58 ευρώ πλέον ΦΠΑ 153,35 ευρώ.

2) Την απόρριψη αυτής κατά:

A) Της υπ' αριθμ. /11-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007.

B) Της υπ' αριθμ. /18-01-2016 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008

Ακαθάριστα έσοδα βάσει της παρούσας απόφασης: **791.389,58 ευρώ.**

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Ζημία βάσει δήλωσης	65.756,14
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου	179.706,41
Λογιστικές διαφορές παρούσας απόφασης	75.834,41
Πλέον ζημία χρήσης 2006	42.507,53
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	52.585,80

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

1) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Δήλωσης	Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
--	----------------	---------------	----------------

Φορολογητέα κέρδη ή ζημία χρήσης	- 65.756,14 €	- 65.756,14 €	
Πλέον λογιστικές διαφορές βάσει Δ.Ε.Δ.		118.341,94 €	
Σύνολο ζημίας	- 65.756,14 €		
Συνολικά φορολογητέα κέρδη		52.585,80 €	52.585,80 €
Φόρος που αναλογεί (Συνολικά φορολογητέα κέρδη X 25%)	0,00	13.146,45 €	13.146,45 €
Σύνολο φόρου	0,00	13.146,45 €	13.146,45 €
Μείον φόρος που παρακρατήθηκε	340,06 €	340,06 €	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		12.806,39 €	13.146,45 €
Πιστωτικό ποσό	340,06 €		
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%		15.775,74 €	15.775,74 €
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	340,06 €		
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		28.582,13 €	28.922,19 €

2) ΦΠΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	01/01-31/12/2007
Φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης	802.348,81€
Φορολογητέες εκροές βάσει φύλλου ελέγχου	856.692,76 €
Φορολογητέες εκροές με βάση την παρούσα απόφαση	812.348,81 €
Φορολογητέες εισροές βάσει δήλωσης	775.414,00 €
Φορολογητέες εισροές βάσει φύλλου ελέγχου	743.634,94 €
Φορολογητέες εισροές βάσει της παρούσας απόφασης	743.634,94 €
Φόρος εκροών βάσει δήλωσης	51.578,88 €
Φόρος εκροών βάσει φύλλου ελέγχου	55.072,09 €
Φόρος εκροών με βάση την παρούσα απόφαση	52.178,88 €
Φόρος εισροών βάσει δήλωσης	94.578,75 €
Φόρος εισροών βάσει φύλλου ελέγχου	88.713,62 €
Φόρος εισροών με βάση την παρούσα απόφαση	88.713,62 €
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών βάσει δήλωσης	192,88 €
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών βάσει φύλλου ελέγχου	192,88 €
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών με βάση την παρούσα απόφαση	192,88 €
Γενικό σύνολο φόρου εισροών με βάση την παρούσα απόφαση	88.906,50 €
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο φόρου εισροών βάσει δήλωσης	242,21 €
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο φόρου εισροών βάσει φύλλου ελέγχου	242,21 €
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο φόρου εισροών με βάση την παρούσα απόφαση	242,21 €
Θετικό υπόλοιπο φόρου εισροών	88.664,29 €
Τελικό πιστωτικό υπόλοιπο	36.485,41 €

3) ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	365.233,54 €
Τέλη χαρτοσήμου 1%	3.652,33 €
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 120 %	4.382,80 €
ΟΓΑ Χαρτοσήμου 20%	730,46 €
Πρόσθετος ΟΓΑ Χαρτοσήμου 120%	876,56 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.642,16 €

4) ΚΒΣ

- Πρόστιμο ποσού 900,00€ (Β.Υ. 1, Σ.Β. 1) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §§1,2 του Ν 2523/97 το οποίο περιορίζεται στο 1/3 ήτοι στο ποσό των **300,00 €**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' του Ν 4337/2015.

- Πρόστιμο ποσού 10.000,00 ευρώ (Β.Υ.2, Σ.Β. 1) κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν 4337/2015 ήτοι: $10.000,00 \times 40\% = 4.000,00 \text{ €}$

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ: 4.300,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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).