



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α 3**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604529

**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα

11/04/2016

Αριθμός απόφασης: 1347

**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 11/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανή προσφυγή της ... του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ΑΡΤΕΜΙΔΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός ..., κατά της υπ' αριθμ. .../05-11-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. .../05-11-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικού έτους 2013 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 02/11/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

Επί της από 11/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. .../05-11-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικού έτους 2013 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 87.010,00 €, πλέον 56.556,50 € πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης, 8.208,00 € εισφορά αλληλεγγύης και 650,00 € τέλος επιτηδεύματος.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή για το οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο 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.

Σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στην από 02/11/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ... .., διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα κατόπιν της υπ' αριθμ. .../21-10-2014 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., που εκδόθηκε λόγω μη εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα στη χρήση 2012 είχε πραγματοποιήσει έσοδα ύψους 413.959,99 ευρώ, αγορές 7.948,28 ευρώ, όπως προέκυψε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υπέβαλαν πελάτες και προμηθευτές της αντίστοιχα και δεν έχει υποβάλλει τις κάτωθι δηλώσεις:

- α) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις χρήσεις 2012 και 2013,
- β) περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ 3<sup>ου</sup> και 4<sup>ου</sup> τριμήνου 2012 και 1<sup>ου</sup> έως και 4<sup>ου</sup> τριμήνου 2013
- γ) εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις χρήσεις 2012 και 2013
- δ) συγκεντρωτική κατάσταση τιμολογίων πελατών – προμηθευτών για τη χρήση 2012.

Επιπλέον δεν επεδείχθησαν στο έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης κατόπιν των με αρ. πρωτ. .../25-02-2015 και .../17-9-2015 Αιτημάτων Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την μεταρρύθμιση της παραπάνω προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., καθώς και της με ημερομηνία θεώρησης 5.11.2015 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ... .. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Η αντίδικος Δ.Ο.Υ. αφού προηγουμένως κοινοποίησε κλήση για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της ως δήθεν αγνώστου διαμονής, στη συνέχεια της κοινοποίησε σχετική προσωρινή πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με το ίδιο περιεχόμενο με την προσβαλλόμενη. Αμέσως ενημέρωσε την αρμόδια υπάλληλο ότι τα βιβλία και στοιχεία της είχαν κατασχεθεί από τον ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ. κ. ..., για τον έλεγχο ΦΠΑ των προηγουμένων χρήσεων. Παρόλα αυτά της κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη αδιαφορώντας για την

αντικειμενική της αδυναμία καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της βρίσκονταν στη ίδια Δ.Ο.Υ. λόγω κατασχέσεως.

2) Ο πραγματοποιηθείς εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος είναι αντίθετος με την αρχή της χρηστής διοίκησης αφού τα βιβλία και στοιχεία της βρίσκονταν στη ίδια Δ.Ο.Υ. λόγω κατασχέσεως, παρόλα αυτά η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ... προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό λόγω μη επίδειξης αυτών.

3) Η κλήση για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων είναι απόλυτα άκυρη αφού κατά τον χρόνο της επίδοσής της δεν ήταν αγνώστου αλλά γνωστής διαμονής σε κατοικία επί της οδού ... στην ..., στην οποία είναι συνιδιοκτήτρια με τα παιδιά της.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης, η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ... το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ... ΕΞ 2016 ΕΜΠ/05-04-2016 έγγραφο, με το ακόλουθο περιεχόμενο:

«Στο φάκελο της υπόθεσης που μας αποστέilate και αφορά τη με αριθ. πρωτ. .../11-12-2015 ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή της ... ..., ΑΦΜ ... διαπιστώθηκαν ελλείψεις στο έγγραφο των απόψεων της Υπηρεσίας σας ως προς τον προβαλλόμενο από την προσφεύγουσα λόγο ότι ο πραγματοποιηθείς εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, είναι αντίθετος με την αρχή της χρηστής διοίκησης αφού τα βιβλία και στοιχεία της βρίσκονταν ήδη στη Δ.Ο.Υ. ... λόγω κατασχέσεως.

Ως εκ τούτου παρακαλούμε να μας γνωρίσετε:

- 1) αν έχουν παραδοθεί στην προσφεύγουσα τα στοιχεία που παρελήφθησαν με το από 12/06/2012 Πρωτόκολλο Παραλαβής Στοιχείων της Δ.Ο.Υ. ..., κατόπιν της υπ' αριθμ. .../30-04-2012 εντολής ελέγχου ΦΠΑ,
- 2) ποια Τ.Π.Υ. από τα παραληφθέντα ελήφθησαν υπόψη κατά τον διενεργηθέντα προσωρινό έλεγχο βάσει της προαναφερόμενης εντολής ελέγχου,
- 3) αν έχουν παραληφθεί αντίγραφα Τ.Π.Υ. με ημερομηνία έκδοσης 01/04/2012 και μετά. Στην περίπτωση αυτή να μας αποστείλετε φωτοαντίγραφα αυτών,
- 4) τον αριθμό και την αξία των φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν από την προσφεύγουσα στη χρήση 2012, όπως αυτά προκύπτουν από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις των πελατών της,

αρχικά με FAX και στη συνέχεια ταχυδρομικά, εντός δεσμευτικής προθεσμίας δύο (2) εργάσιμων ημερών από τη λήψη του παρόντος, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περ. Β 3 της εγκυκλίου ΠΟΛ 1069/2014.»

Η Δ.Ο.Υ. ... μας απέστειλε την αριθ. πρωτ. .../06-04-2016 (ΔΕΔ....ΕΙ 2016ΕΜΠ/06-04-2016) σχετική απάντηση, με το ακόλουθο περιεχόμενο:

«Τα μπλοκ-στελέχη τιμολόγια παροχής υπηρεσιών τα οποία αναφέρονται στο από 12-06-2012 πρωτόκολλο παραλαβής της ... ... με ΑΦΜ ... που συντάχθηκε κατά τη διενέργεια προηγούμενου ελέγχου από τον τότε ελεγκτή της Υπηρεσίας μας, ... ... με τη με αρ. .../30-04-

2012 εντολή ελέγχου και αφορούσε τη χρονική περίοδο από 01/01/2002 έως και 31/03/2012, βρίσκονται στα γραφεία της Υπηρεσίας μας και δεν έχουν παραδοθεί έως και σήμερα στην ανωτέρω φορολογούμενη.

Επιπλέον, πέραν των μπλοκ στελέχη των τιμολογίων παροχής υπηρεσιών που αναφέρονται στο πρωτόκολλο παραλαβής, προσκομίστηκαν στον προηγούμενο έλεγχο και αντίτυπα Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών με την ένδειξη για το λογιστήριο από το με αρ. 651/19-01-2012 έως και το με αρ. 679/18-05-2012, όπως αυτά βρέθηκαν στο φάκελο του ελέγχου της ανωτέρω που τηρεί η Υπηρεσία μας, εκ των οποίων τα με αρ. 651/19-01-2012 έως και 668/30-03-2012 αφορούσαν την περίοδο του Α' τριμήνου του 2012 ενώ τα από με αρ. 669/10-04-2012 έως και 679/18-05-2012 Τ.Π.Υ. εκδόθηκαν μετά την 01/04/2012. Από τον προηγούμενο έλεγχο όσον αφορά το ΦΠΑ, προκύπτουν από τα στοιχεία για το **Α' τρίμηνο του 2012 φορολογητέες εκροές ύψους 123.521,44€**, στις οποίες έχουν συμπεριληφθεί τα με **α/α/ 651/19-01-2012 έως 668/30-03-2012** Τ.Π.Υ. που αφορούν την περίοδο αυτή.

Σημειώνεται δε ότι, κατά τον παρόντα έλεγχο της ελέγκτριας ... ..., που διενεργήθηκε με τη με αρ. .../21-10-2014 εντολή ελέγχου και αφορά τη περίοδο 01/01/2012 έως και 31/12/2013 για τη φορολογία εισοδήματος και 01/04/2012 – 31/12/2013 για το ΦΠΑ η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε τα βιβλία και τα φορολογικά στοιχεία εξόδων για τις χρήσεις 2012 – 2013.

Επίσης, από το ηλεκτρονικό αρχείο της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η φορολογούμενη θεώρησε Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών την 08/12/2010 το με α/α θεώρησης .../2010 από σελ. 551 – 700 και την 14-11-2011 το με α/α θεώρησης .../2011 από σελ. 701 – 850 και από τα οποία δεν προσκόμισε ούτε στον προηγούμενο ούτε στον παρόντα έλεγχο **τα μπλοκ – στελέχη για τις σελ. 651 – 700 και για τις σελ. 701 – 850.**

Τέλος, από την συγκεντρωτική κατάσταση πελατών - προμηθευτών που υπέβαλαν τρίτοι για τη χρήση 2012 και στην οποία δηλώνονται μόνο τα ποσά με αξία μεγαλύτερη των 300,00 €, προκύπτει ότι η ... .. δηλώθηκε από τρίτους ως προμηθευτής τους για τη χρήση 2012 για ύψους συναλλαγών 413.959,99 €. Δηλαδή, η ... .. πραγματοποίησε **στη χρήση 2012 πωλήσεις τουλάχιστον ύψους 413.959,99 €**. Σημειώνεται ότι, η ίδια δεν υπέβαλε συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών για τη χρήση 2012. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη:

α) την αξία των πωλήσεων για τη χρήση 2012 που ανέρχεται τουλάχιστον σε **413.959,99 €**

β) την αξία των φορολογητέων εκροών του Α' τριμήνου του 2012 από τον προηγούμενο έλεγχο που ανέρχεται σε **123.521,44 €** και

γ) την καθαρή αξία των Τ.Π.Υ. που είχε στη διάθεσή του ο παρών έλεγχος που αφορούν τη περίοδο μετά την 31/03/2012, δηλαδή τα με **α/α 669/10-04-2012 έως 679/18-05-2012** που είναι **64.138,46 €**

προκύπτει ότι τα λοιπά **μη προσκομισθέντα στοιχεία εσόδων** ανέρχονται σε **ποσό τουλάχιστον των 226.300,09 €** (= 413.959,99 – 123.521,44 – 64.138,46) για τη χρήση 2012.

**Επειδή** από την από 02/11/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ... .., προκύπτει ότι ο έλεγχος προκειμένου να επιδώσει στην προσφεύγουσα το με αριθμό πρωτ. .../25-02-2015 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν 4174/2013 για την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων για τις χρήσεις 2012 και 2013, καθώς επίσης και τη σχετική εντολή ελέγχου, μετέβη:

α) στην έδρα της επιχείρησης της προσφεύγουσας όπως αυτή έχει δηλωθεί στο Υποσύστημα του Μητρώου στο TAXIS επί της οδού ... και διαπίστωσε ότι η επιχείρηση δεν λειτουργεί στην εν λόγω διεύθυνση.

β) στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας της προσφεύγουσας επί της οδού ... .., όπου από δηλώσεις περιοίκων διαπίστωσε ότι δεν κατοικεί στην εν λόγω διεύθυνση.

Σε τηλεφωνική επικοινωνία του ελέγχου την 17/09/2015, η προσφεύγουσα δήλωσε ότι μετακόμισε από την δηλωθείσα διεύθυνση, αλλά αρνήθηκε να αναφέρει την νέα διεύθυνση κατοικίας της.

**Επειδή** δεν κατέστη δυνατόν να εντοπιστεί η προσφεύγουσα, ο έλεγχος επέδωσε τα ως άνω έγγραφα ήτοι του Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν 4174/2013 και της εντολής ελέγχου στο Δήμο ..., ως αρμόδιος για την παραλαβή αυτών δήμος (δήμος της τελευταίας γνωστής κατοικίας της προσφεύγουσας). Επίσης από τον έλεγχο απεστάλησαν τα εν λόγω έγγραφα με συστημένη επιστολή στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας, καθώς και στην δηλωθείσα διεύθυνση της επαγγελματικής έδρας, τα οποία επεστράφησαν στην Δ.Ο.Υ. ... ως αζήτητα.

**Επειδή** από της ως άνω έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι την 07/10/2015 επιδόθηκε από τον έλεγχο στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ. .../2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 Ν. 4174/13 με το οποίο καλείτο εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών να υποβάλλει τις απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις ελέγχου, προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. ετών 2013 και 2014 και 2013 , προσωρινή πράξη προσδιορισμού προστίμου εισοδήματος οικον. έτους 2014, καθώς και το υπ' αριθμ. πρωτ. .../17-09-2015 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν 4174/2013 προκειμένου να προσκομίσει στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία. Αν και παρήλθε διάστημα μεγαλύτερο των είκοσι (20) ημερών η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στα ως άνω επιδοθέντα σε αυτήν έγγραφα.

**Επειδή** από το από 12/06/2012 Πρωτόκολλο Παραλαβής Στοιχείων της Δ.Ο.Υ. ... προκύπτει ότι ο Υπάλληλος της εν λόγω Δ.Ο.Υ. ... παρέλαβε την 12/06/2012 από την προσφεύγουσα τα παρακάτω στοιχεία (μπλοκ – στελέχη) μετά από την με αριθμ. πρωτ. .../08-06-2012 πρόσκληση (αρ. εντολής ελέγχου ΦΠΑ ..../30-04-2012):

- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2001 No 401 έως και 450
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2001 No 451 έως και 500
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2001 No 501 έως και 550
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2002 No 1 έως και 50
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2002 No 51 έως και 100

- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2004 Νο 101 έως και 150
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2004 Νο 151 έως και 200
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2004 Νο 201 έως και 250
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2007 Νο 251 έως και 300
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2007 Νο 301 έως και 350
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2007 Νο 351 έως και 400
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2007 Νο 401 έως και 450
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2007 Νο 451 έως και 500
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2007 Νο 501 έως και 550
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2010 Νο 551 έως και 600
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../2010 Νο 601 έως και 650
- > Τ.Π.Υ. με Π.Θ. .../1999 Νο 1 έως και 50 (σειρά Α)

**Επειδή** στο ως άνω Πρωτόκολλο Παραλαβής Στοιχείων της Δ.Ο.Υ. ... αναγράφεται η ακόλουθη σημείωση:

«**Σημείωση:** Τα θεωρηθέντα βιβλία δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο μέχρι σήμερα. Επισυνάπτεται η αρ. πρωτ. .../12-6-2012 υπεύθυνη δήλωση της κ. ... ..»

**Επειδή** στο υπ' αριθμ. πρωτ. .../06-04-2016 (ΔΕΔ...ΕΙ 2016ΕΜΠ/06-04-2016) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης αναγράφεται ότι:

«Σημειώνεται δε ότι, κατά τον παρόντα έλεγχο της ελέγκτριας ... .., που διενεργήθηκε με τη με αρ. .../21-10-2014 εντολή ελέγχου και αφορά τη περίοδο 01/01/2012 έως και 31/12/2013 για τη φορολογία εισοδήματος και 01/04/2012 – 31/12/2013 για το ΦΠΑ η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε τα βιβλία και τα φορολογικά στοιχεία εξόδων για τις χρήσεις 2012 – 2013.

Επίσης, από το ηλεκτρονικό αρχείο της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η φορολογούμενη θεώρησε Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών την 08/12/2010 το με α/α θεώρησης .../2010 από σελ. 551 – 700 και την 14-11-2011 το με α/α θεώρησης .../2011 από σελ. 701 – 850 και από τα οποία δεν προσκόμισε ούτε στον προηγούμενο ούτε στον παρόντα έλεγχο **τα μπλοκ – στελέχη για τις σελ. 651 – 700 και για τις σελ. 701 – 850.**

Τέλος, από την συγκεντρωτική κατάσταση πελατών - προμηθευτών που υπέβαλαν τρίτοι για τη χρήση 2012 και στην οποία δηλώνονται μόνο τα ποσά με αξία μεγαλύτερη των 300,00 €, προκύπτει ότι η ... .. δηλώθηκε από τρίτους ως προμηθευτής τους για τη χρήση 2012 για ύψους συναλλαγών 413.959,99 €. Δηλαδή, η ... .. πραγματοποίησε **στη χρήση 2012 πωλήσεις τουλάχιστον ύψους 413.959,99 €.** Σημειώνεται ότι, η ίδια δεν υπέβαλε συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών για τη χρήση 2012. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη:

- α) την αξία των πωλήσεων για τη χρήση 2012 που ανέρχεται τουλάχιστον σε **413.959,99 €**
- β) την αξία των φορολογητέων εκροών του Α' τριμήνου του 2012 από τον προηγούμενο έλεγχο που ανέρχεται σε **123.521,44 €** και

γ) την καθαρή αξία των Τ.Π.Υ. που είχε στη διάθεσή του ο παρών έλεγχος που αφορούν τη περίοδο μετά την 31/03/2012, δηλαδή τα με **α/α 669/10-04-2012 έως 679/18-05-2012** που είναι **64.138,46 €**

προκύπτει ότι τα λοιπά **μη προσκομισθέντα στοιχεία εσόδων** ανέρχονται **σε ποσό τουλάχιστον των 226.300,09 €** (= 413.959,99 – 123.521,44 – 64.138,46) για τη χρήση 2012.»

**Επειδή** στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. ... υφίστανται οι ακόλουθες παραβάσεις μη επίδειξης βιβλίων και στοιχείων:

α) η με αριθμό .../17-09-2012 για πρώτη φορά μετά από πρόσκληση και

β) η με αριθμό .../17-09-2012 για δεύτερη και τρίτη φορά μετά από πρόσκληση.

**Επειδή** κατόπιν των ανωτέρω υφιστάμενων στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. ... παραβάσεων περί μη επίδειξης από την προσφεύγουσα των βιβλίων και στοιχείων της, της σημείωσης που αναγράφεται στο από 12/06/2012 Πρωτόκολλο Παραλαβής Στοιχείων της Δ.Ο.Υ. ... περί μη προσκόμισης από την προσφεύγουσα στον έλεγχο των θεωρηθέντων βιβλίων, καθώς και από τα αναγραφέντα στο υπ' αριθμ. πρωτ. .../06-04-2016 (ΔΕΔ...ΕΙ 2016ΕΜΠ/06-04-2016) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ..., ο ισχυρισμός που προβάλλεται από την προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ότι τα βιβλία και στοιχεία της βρίσκονταν στη Δ.Ο.Υ. ... λόγω κατασχέσεως, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή** με τις διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, ορίζεται ότι:

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

**στ)** δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3.

**Επειδή** με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του άρθρου 30 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

**γ.** Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

**Επειδή** με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

**2.** Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

.....  
.....

**γ)** Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

.....  
.....

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).

**Επειδή** ο έλεγχος ορθώς έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για το οικον. έτος 2013 ανακριβή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα 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.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 02/11/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ..., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, 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 υπ' αριθμ. .../11-12-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της ... του ..., ΑΦΜ ....

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

|                                                       |                     |
|-------------------------------------------------------|---------------------|
| Διαφορά φόρου                                         | 87.010,00 €         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 65% (26 μήνες X 2,5%) | 56.556,50 €         |
| Εισφορά Αλληλεγγύης                                   | 8.208,00 €          |
| Τέλος επιτηδεύματος                                   | 650,00 €            |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                            | <b>152.424,50 €</b> |

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).