ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 562
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 30 / 12 /2015

Αριθμός απόφασης: 4875

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975/τ. Β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από …… και με αριθμό πρωτοκόλλου …… ενδικοφανή προσφυγή του ……., ΑΦΜ ……., κατοίκου ……., κατά υπ' αρ. ……. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. …… για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ. …… οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ……..

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από ……-2015 εισήγηση του … τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από ……. και με αριθμό πρωτοκόλλου …… ενδικοφανούς προσφυγής του ……., ΑΦΜ ……., κατοίκου ……., 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 την υπ' αρ. …… οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. …….. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 8.495,19 €, πλέον προσαύξηση λόγω ανακρίβειας ποσού 8.325,29 €.

Η διαφορά του φόρου προέκυψε μετά από τακτικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ……., λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον ενός Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών με αξία 66.030,93 € και μη δήλωσης του εισοδήματος αυτού.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Αυθαίρετο - Αναιτιολόγητο και μη Νόμιμο της Κρίσεως της φορολογικής Αρχής στην από …….-2015 Έκθεση Ελέγχου αναφορικά με τη φύση των συναλλαγών μου με την εταιρεία με την επωνυμία *«……»* και τις καταλογιζόμενες σε βάρος μου παραβάσεις.
- ουδέποτε συμφωνήθηκε μεταξύ εμού και της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας, η διαφήμιση και η προώθηση προϊόντων της δι' εμού, ώστε να λογίζεται ότι υφίσταται σχέση αμφοτεροβαρούς συμβάσεως με αυτήν λόγω αντιπαροχής μου προς το χρηματικό ποσό, που θα ελάμβανα για το σκοπό αυτό**.**
- Σκοπός δηλ. της σύμβασης αυτής, δεν ήτο η διαφημιστική προβολή προϊόντων της αντισυμβαλλομένης εταιρείας, αλλά η χρήση των ατομικών μου χαρακτηριστικών για την προώθηση από πλευράς της εταιρείας του αθλητικού ιδεώδους, σκοπός για τον οποίο συμφωνήθηκε ότι θα ελάμβανα το ως άνω ποσό σε βάθος πενταετίας.
- Το ποσό αυτό, σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, δεν είναι εισόδημα, αφού δεν παρείχα και δεν παρήγαγα οποιαδήποτε υπηρεσία ή εργασία, αλλά είναι χορηγία για τη χρήση των εν γένει χαρακτηριστικών μου. Τέλος, βαρύνεται με συντελεστή φόρου (20%) (*ήτοι, δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα και στη φορολογία αυτών*) και συμφωνήθηκε κάθε ποσό φόρου (ήτοι, επί του 20%) να καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. από την τότε εταιρεία «……»
- Με την παρακράτηση φόρου ποσοστού 20% και την απόδοση αυτού από πλευράς της εταιρείας ……., εξαντλείτο η φορολογική μου υποχρέωση με αποτέλεσμα να μην οφείλω να εκδώσω φορολογικά στοιχεία για τα ποσά αυτά ούτε να συμπεριλάβω αυτά στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός μου.
- Η από ……..-2015 Έκθεση Ελέγχου των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. ……. πάσχει σαφούς, ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας, τα δε συμπεράσματά της έρχονται σε πλήρη αντίφαση με τις διαπιστώσεις του ελέγχου που διενεργήθηκε στην ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία *«……»* από τους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. ……...
2. Αυθαίρετο, αόριστο, αναιτιολόγητο και μη νόμιμο της κρίσης της φορολογικής Αρχής περί ανακρίβειας των βιβλίων της επιχείρησής μου και εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων αυτής.
3. Παράβαση της Αρχής της Αναλογικότητας κατ' α. 25 Συντάγματος και του Δικαιώματος στη Δίκαιη Δίκη κατ' α. 6 της Ε.Σ.Δ.Α.

Επειδή μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρίας με την επωνυμία …….. συνάφθηκε την 01-06-2006 ιδιωτικό συμφωνητικό, βάσει του οποίου *«συμφωνήθηκαν κι έγιναν αμοιβαία αποδεκτά τα ακόλουθα:*
1. Ο δεύτερος (νοείται ο προσφεύγων) *ήταν γνωστός επαγγελματίας αθλητής/δημόσιο πρόσωπο και με την ιδιότητα του αυτή, κινείται γενικά και εμφανίζεται σε χώρους των media.*
2. Η πρώτη (νοείται η …… *είναι εμπορική εταιρία, ασχολούμενη και κινούμενη στο χώρο της αθλητικής ένδυσης και υπόδησης κύρια, ως και της κλασικής ένδυσης, εκπροσωπεί δε στη χώρα μας την παγκόσμιας φήμης φίρμα «……», της οποίας είναι μάλιστα αποκλειστική διανομέας των προϊόντων της στη χώρα μας, ενδιαφέρεται για την ευρύτερη προβολή των ειδών «……» που εμπορεύεται αυτή και των σημάτων της ως άνω φίρμας, μέσω του δεύτερου*

γνωστού και καταξιωμένου προσώπου, στους χώρους και στους κύκλους της εργασίας του και των εμφανίσεων αυτού στην τηλεόραση.
3. Με την σύμβαση αυτή, ο δεύτερος· αναλαμβάνει την υποχρέωση, να προσφέρει στην εταιρία, υπηρεσίες που αφορούν στο marketing, υπηρεσίες PR και γενικότερης διαφήμισης.
4 . Η διάρκεια της ως- άνω συνεργασίας θα είναι (5) πενταετής, από τις 01.06.06 μέχρι τις 30,05.2011
5 . Η αμοιβή του δεύτερου για τη συνολική διάρκεια της σύμβασης αυτής συμφωνείται στο καθαρό ποσό των τριακοσίων πενήντα χιλιάδων ευρώ (350.000 €)»

Επειδή στο από 21-07-2006 διευκρινιστικό έγγραφο της εταιρίας με την επωνυμία …… προς τον προσφεύγοντα, το οποίο αυτός αποδέχθηκε και υπέγραψε, αναφέρονται τα ακόλουθα:
«Σχετικά με το από 1-6-2006 ιδιωτικό συμφωνητικό που έχουμε υπογράψει με τη παρούσα διευκρινίζουμε όπως μας ζητήσατε τα παρακάτω:
1. '0πως συνηθίζεται σε παρόμοιες περιπτώσεις με την υπογραφή του παραπάνω συμφωνητικού αποβλέψαμε στην χρήση των ατομικών χαρακτηριστικών σας ως αναγνωρίσιμου προσώπου στον χώρο του αθλητισμού και όχι στην παροχή προσωπικής εξαρτημένη η μη εργασίας εκ μέρους σας, Η αυτοπρόσωπη παροχή εργασίας εκ μέρους σας οποιουδήποτε αντικειμένου αποκλείεται.
2.- Με το άρθρο 3 του συμφωνητικού αποβλέψαμε στην άδεια για την χρήση του ονόματος σας, των φωτογραφιών σας, ατομικών, συλλογικών, αθλητικών, κατά την διάρκεια αγώνων η άλλων εκδηλώσεων κλπ καθώς και την χρήση αθλητικών στιγμιότυπων από αγώνες, εκδηλώσεις, παρουσιάσεις κλπ στα οποία συμμετείχατε και στην αναπαραγωγή τους με κάθε μέσο επεξεργασίας για λόγους προώθησης και διαφήμισης των προϊόντων με τα σήματα …… η και με άλλα σήματα με τα οποία θα έχει σχέση η εταιρία μας.
Το υλικό πού θα χρησιμοποιήσουμε θα είναι της επιλογής μας και θα το αντλούμε από οποιαδήποτε πηγή κυρίως αθλητικές εφημερίδες και άλλα σχετικά έντυπα η σελίδες φωτογραφικού, ηλεκτρονικού η κινηματογραφικού υλικού. Εφ όσον εμφανίζονται και άλλα δημόσια πρόσωπα η άδεια αφορά μόνον εσάς και για τα τυχόν άλλα πρόσωπα η εταιρία θα επιμεληθεί για τα αντίστοιχα δικαιώματα.
Η φωτογράφηση σας με αθλητικά ενδύματα, υποδήματα και λοιπά είδη με τα σήματα …….. καθώς και η παρουσία σας (απλή χωρίς άλλη συμμετοχή η ανάμειξη) σε αθλητικές εκδηλώσεις της εταιρίας μας όταν θα σας έχουμε προσκαλέσει η σε άλλες συγκεντρώσεις η διοργανώσεις θα είναι επιλογή σας.
3.- Η διάρκεια του συμφωνητικού τέθηκε 5ετής και έχει την έννοια ότι εντός της πενταετίας η εταιρία θα κάνει χρήση των ατομικών χαρακτηριστικών σας ως άνω και εσείς δεν θα υπογράψετε παρόμοιο συμφωνητικό με άλλη εταιρία η οντότητα που θα έχει άμεση η έμμεση σχέση με τα προϊόντα που έχουν σήματα ……(Ρήτρα αποκλειστικότητας δικαιωμάτων).
4.- Αναγνωρίζουμε και δηλώνουμε ότι η συμφωνηθείσα αμοιβή των 350.000 ευρώ για την οποία δεν ορίστηκε τρόπος πληρωμής, οφείλεται στο σύνολο της από την εταιρία μας σε εσάς συγχρόνως με την υπογραφή του ιδιωτικού συμφωνητικού χωρίς να έχει συμφωνηθεί μεταξύ μας τμηματική η προοδευτική καταβολή. Τυχόν καταβολές έναντι του ποσού των 350.000 ευρώ δεν μεταβάλλουν την υποχρέωση της εταιρίας να εξοφλήσει το σύνολο της αμοιβής σας επειδή με την υπογραφή του από 1-6-2006 συμφωνητικού εκπληρώσατε όλες τις εκ του συμφωνητικού υποχρεώσεις σας. Η εταιρία με την παρούσα δηλώνει ότι ήδη παρέλαβε ανεπιφύλακτα τις υπηρεσίες σας που είναι τα δικαιώματα χρήσεως των χαρακτηριστικών σας και το κύριο αντικείμενο για το οποίο και συμφωνήσαμε την πληρωμή.
Επίσης δηλώνουμε ότι η πληρωμή του ποσού των 350.000 ευρώ σε σας θα γίνει ανεξάρτητα από την περιοδικότητα και την ένταση της χρήσεώς των χαρακτηριστικών σας.
Επίσης διευκρινίζουμε ότι η πληρωμή του ανωτέρω ποσού θα γίνει ανεξάρτητα εάν η εταιρία τελικά θα επιλέξει την προώθηση και προβολή των προϊόντων της με αυτόν τον τρόπο.
5. Η εταιρία μας υποχρεούται να πληρώσει το ποσό των 350.000 ευρώ καθαρό και οποιαδήποτε επιβάρυνση εξ οιουδήποτε λόγου η νόμου θα πληρωθεί από την εταιρία έστω και εάν βεβαιώνεται η οφείλεται από εσάς.»

Επειδή από τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο ορίζεται ότι:
«Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται σε αθλητές εθνικών ομάδων, ως επιβράβευση αυτών από το Δημόσιο, λόγω επίτευξης διεθνών στόχων ατομικώς ή ομαδικώς, καθώς και τα χρηματικά ποσά των πάσης φύσεως χορηγιών που καταβάλλονται στους ανωτέρω αθλητές, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου είκοσι τοις εκατό (20%).
Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τα ποσά αυτά.»
Δηλαδή, κατά τις ως άνω διατάξεις, αυτοτελώς φορολογούμενα είναι τα χρηματικά ποσά των χορηγιών χωρίς την προϋπόθεση ανταλλάγματος.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από το συναφθέν την 01-06-2006 ιδιωτικό συμφωνητικό, μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας ……., και το από 21-07-2006 διευκρινιστικό έγγραφο, προκύπτει ότι η ως άνω εταιρεία απέβλεψε στην άδεια για την χρήση των ατομικών χαρακτηριστικών του προσφεύγοντος για λόγους προώθησης και διαφήμισης των προϊόντων με τα σήματα …… ή και με άλλα σήματα με τα οποία θα έχει σχέση η εταιρία, ότι ο προσφεύγων αναλαμβάνει την υποχρέωση, να προσφέρει στην εταιρία, υπηρεσίες που αφορούν στο marketing, υπηρεσίες PR και γενικότερης διαφήμισης και ότι κατά την πενταετή διάρκεια της σύμβασης δεν θα υπογράψει παρόμοιο συμφωνητικό με άλλη εταιρία η οντότητα που θα έχει άμεση η έμμεση σχέση με τα προϊόντα που έχουν σήματα ……..
Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί ότι δεν συμφωνήθηκε η διαφήμιση και προώθηση των προϊόντων της …….. και ότι σκοπός της σύμβασης δεν ήταν η διαφημιστική προβολή προϊόντων της εταιρείας αυτής είναι απορριπτέοι ως ουσία αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με την υπ΄ αριθ. 531/1995 γνωμοδότηση του Ν.Σ του Κράτους, η οποία έγινε αποδεκτή από Υπουργό των Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1283/07-11-1995 Εγκύκλιο:
«η χορηγία που γίνεται για ορισμένο έργο θεωρείται δωρεά- οικονομική παροχή χωρίς αντάλλαγμα- εφόσον μεταξύ του παρέχοντας τη χορηγία και εκείνου προς τον οποίο η παροχή δεν συμφωνείται ή δεν υποκρύπτετε υποχρέωση αντιπαροχής. <u>Σε περίπτωση αντιπαροχής θα πρέπει να ερευνάται, εάν υφίσταται εν όλω ή εν μέρει επαχθής δικαιοπραξία αναλόγως προς την αξία της αντιπαροχής.»</u>

Επειδή από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:
«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4.»

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αριθ. 1110840/2150/Α0012/15-12-2000 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών: *«τα ποσά που καταβάλλονται σε αθλητές από εταιρίες για διαφημιστικούς λόγους και όχι για οικονομική επιβράβευση αποτελούν εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε.»*
Περαιτέρω, όπως έχει διευκρινιστεί με τα με αρ. πρωτ. 1003092/37/0015/14-02-2003 και 1038473/828/Α0012/12-06-2002 έγγραφα του Υπουργείου Οικονομικών, οι αθλητές που συμβάλλονται με εταιρείες για την προώθηση και προβολή συγκεκριμένων αγαθών και προϊόντων έναντι αμοιβής , θεωρούνται επιτηδευματίες σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 άρθρου 2 ΚΒΣ και πρέπει να τηρούν βιβλία και να εκδίδουν στοιχεία του Κώδικα αυτού.

Επειδή βάσει των προαναφερόμενων υφίσταται αμφοτεροβαρής σύμβαση με συνέπεια οι υπό κρίση αμοιβές να αποτελούν εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα κατά το άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/94, φορολογούμενο κατά τις γενικές διατάξεις και όχι αυτοτελώς φορολογούμενο ποσό κατά τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994.
Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί είναι απορριπτέοι και νόμω αβάσιμοι.

Επειδή από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:
«Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο "επιτηδευματίας", τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.»

Επειδή ο προσφεύγων είναι επιτηδευματίας με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση ……. και για τη δραστηριότητά του αυτή τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 12 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:
«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.
5. *Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επομένου από την έκδοσή του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.*
9. *Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο.*
10. *Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ.*
11. *Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.*
Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.
14. *Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής,* ***το*** *τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.*
Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22α' του Ν.1642/1986, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι την 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Το τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών,

εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης. Επί επιστροφής αγαθών, το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας, το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση. Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και όχι αργότερα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.»

Επειδή από την περ. α της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:
«10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ. ΥΠ. 2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ΄ ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:
α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων **(1.200)** ευρώ ***[από23/6/2010, προηγουμένως (880)ευρώ]****, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε……. »*

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου που διαβιβάσθηκαν στην υπηρεσία μας, προκύπτει ότι η επιχείρηση ……., για τις αμοιβές που κατέβαλε στον προσφεύγοντα στην υπό κρίση διαχειριστική περίοδο, εξέδωσε το με Νο ……..-2010 τιμολόγιο με αιτιολογία «αμοιβή για παροχή υπηρεσιών 1/1-31/12/2010» αξίας 67.654,64 € κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 12 του Π.Δ. 186/1992, λόγω άρνησης έκδοσης τιμολογίων από αυτόν, και απέδωσε φόρο ποσοστού 20% επί των αμοιβών 13.530,93 €, πλέον χαρτόσημο και εισφορά Ο.Γ.Α. επί χαρτοσήμου 1.623,71 €.

Επειδή ο προσφεύγων, κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, εισέπραξε το ποσό των 52.500,00 € από την επιχείρηση ……., βάσει αποδείξεων δαπανών που εξέδωσε η επιχείρηση αυτή, και κατά συνέπεια είχε υποχρέωση έκδοσης τουλάχιστον ενός Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών με αξία ίση προς το εισπραχθέν ποσό πλέον τον αποδοθέντα από την επιχείρηση ……. φόρο 13.530,93 €, ήτοι 66.030,93 € .

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι με την παρακράτηση και απόδοση φόρου ποσοστού 20%, από την επιχείρηση ……., εξαντλείτο η φορολογική υποχρέωση με αποτέλεσμα να μην οφείλει να εκδώσει φορολογικά στοιχεία για τα ποσά αυτά ούτε να τα συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός, είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος, και συνεπεία της παράλειψης αυτής επιβλήθηκε το προβλεπόμενο από την περ. α της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 πρόστιμο.

Επειδή από την με ημερομηνία …… έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ……., η οποία συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου στην αντισυμβαλλόμενη με το τον προσφεύγοντα επιχείρηση ……., προκύπτει ότι δεν αναγνωρίσθηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι αμοιβές που καταβλήθηκαν σε αθλητές – ποδοσφαιριστές.
Ως λόγοι της μη αναγνώρισης των αμοιβών αυτών αναφέρονται και οι εξής:

«*διαπιστώθηκε ότι γι' αυτά τα ποσά των αμοιβών (τα οποία αφορούσαν υπηρεσίες διαφήμισης προς την ελεγχόμενη επιχείρηση), οι δικαιούχοι – λήπτες- επιτηδευματίες αυτών των αμοιβών δεν εξέδοσαν τιμολόγια ως όφειλαν σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις του Κ.Β.Σ.»*

«οι παρέχοντες τις υπηρεσίες λήπτες των εν λόγω αμοιβών είχαν εισπράξει διάφορα ποσά προκαταβολών (με τραπεζικές επιταγές) από την ελεγχόμενη επιχείρηση, όπως αυτά καταχωρήθηκαν στους τηρηθέντες από την επιχείρηση λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής (ΛΟΓ-53.90) δεν είχαν εκδόσει ως όφειλαν σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις του Κ.Β.Σ., κανένα στοιχείο (τιμολόγιο), αλλά τα τιμολόγια εκδόθηκαν από την ελεγχομενη επιχείρηση, προκειμένου να προσαρμοστούν τα τηρηθέντα βιβλία στα πραγματικά γεγονότα και δεδομένα».

Ως εκ τούτου τα πορίσματα της Δ.Ο.Υ. …….. δεν έρχονται σε αντίθεση με εκείνα της Δ.Ο.Υ. ……..**.**

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) 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 ***<u>ή</u>*** *να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων,*

7. *Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλήψεις 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 προηγουμένου 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 τρείς (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.*

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 στην υπό κρίση διαχειριστική περίοδο ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τουλάχιστον ένα Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών με αξία 66.030,93 € για δεκαπέντε (15) περιπτώσεις είσπραξης του ποσού αυτού με αποδείξεις που εξέδωσε η εταιρεία …… και δεν καταχώρησε τα έσοδα αυτά στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων ούτε τα συμπεριέλαβε στην υποβληθείσα οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή οι ως άνω παραλείψεις συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων δεδομένου ότι είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα, καθώς δεν δηλώθηκαν έσοδα από ελευθέρια επαγγέλματα.

Επειδή από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:
«1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51……»

Επειδή από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:
***«** **1.**Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών, που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος»*

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:
***«** **1.**Αν ο υπόχρεος δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αυτά που τηρεί είναι ανεπαρκή ή ανακριβή, το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα προσδιορίζονται τεκμαρτώς..*
***2.** Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των ακαθάριστων αμοιβών λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση του φορολογουμένου.*
***3.** Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών οι ακαθάριστες αμοιβές πολλαπλασιάζονται με ειδικούς συντελεστές καθαρών αμοιβών ανάλογα με την κατηγορία του επαγγέλματος…….*
***4.** Για κάθε κατηγορία επαγγέλματος προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών, ο οποίος εφαρμόζεται στις ακαθάριστες αμοιβές. Οι συντελεστές καθαρών αμοιβών περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Κατ΄ εξαίρεση, στις ακαθάριστες αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών εφαρμόζονται οι συντελεστές που ορίζονται στην παράγραφο 5 του προηγουμένου άρθρου.*
<u>Το πέμπτο και τα επόμενα εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 32, ισχύουν ανάλογα και για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος επί ελευθέριων επαγγελμάτων.»</u>

Επειδή από το πέμπτο και τα επόμενα εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι:
*«Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία **κρίνονται ανακριβή** ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό **(40%).**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.*
*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.*
*Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης **διπλασιάζεται** εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:*
***α)** Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή την νόθευση αυτών.*
*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 στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του ν. 2238/1994, προσαύξησε κατά ποσοστό 8% τα αποκρυβέντα από υπηρεσίες διαφημιστικής προβολής έσοδα (ελευθέρια επαγγέλματα) και προσδιόρισε το καθαρό εισόδημα από τη δραστηριότητα αυτή. Ακολούθως, προκειμένου να υπολογίσει το εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος, στο προσδιορισθέν από ελευθέρια επαγγέλματα εισόδημα προσέθεσε τα δηλωθέντα από εμπορικές επιχειρήσεις (……) και μισθωτές υπηρεσίες εισοδήματα.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι είναι αυθαίρετη, αόριστη, αναιτιολόγητη και μη νόμιμη η κρίση της φορολογικής αρχής περί ανακρίβειας των βιβλίων και εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε συνέχεια της προηγούμενης σκέψης, η αρχή της νομιμότητας συνεπάγεται την υποχρέωση της Δημόσιας Διοίκησης, δηλαδή των δημόσιων νομικών προσώπων και των οργάνων τους, να τηρούν τους ανωτέρω κανόνες.

Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα παραβίασης των αρχών της φορολογικής ισότητας, της αναλογικότητας και της αρχής της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από …….-2015 ΕΚΘΕΣΗ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ της Δ.Ο.Υ. ……., επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. …….. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ' αρ. …… οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. …… για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω το φορολογητέο εισόδημα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Φορολογητέο εισόδημα βάσει δήλωσης	
Φορολογητέο εισόδημα βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.	
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 98%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).