



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604568

Καλλιθέα

30/11/2015

Αριθμός απόφασης: 4632

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 24/07/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/27-07-2015 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, κατά των υπ' αριθμ.: α)/26-06-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2011, β)/26-06-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2012, γ)/26-06-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2013, δ)/26-06-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2011 και ε)/26-06-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ.: α)/26-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2011, β)/26-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2012, γ)/26-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2013, δ)/26-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2011 και ε)/26-06-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 22/06/2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 30/11/2015 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 24/07/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/27-07-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του 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 τις υπ' αριθμ.:

1)/26-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2011, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 131.540,72 €, πλέον 128.781,91 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών.

2)/26-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2012, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 84.098,44 €, πλέον 60.550,88 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, πλέον 4.299,79 € εισφορά αλληλεγγύης, πλέον 198,48 λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών.

3)...../26-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 15.463,15 €, πλέον 6.803,79 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, πλέον 1.550,78 € εισφορά αλληλεγγύης.

4)/26-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2011, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά ποσού 11.465,58 €, πλέον 5.044,86 € πρόσθετος εισφορά λόγω ανακρίβειας.

5)/26-06-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01-

31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 5 του Ν 2523/97 ποσού 600,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

Οι διαφορές φόρων και η διαπιστωθείσα παράβαση ΚΒΣ προέκυψαν από τα αποτελέσματα του ελέγχου τα οποία αναγράφονται στις από 22/06/2015: α) έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος άρθρου 68§1 Ν.2238/1994 (ΠΟΛ. 1037/2005) οικονομικού έτους 2011, β) έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος άρθρου 68§2 Ν.2238/1994 (Επανέλεγχος) οικονομικών ετών 2012 και 2013, γ) έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ ΠΔ 186/1992 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2010 και δ) έκθεση μερικού ελέγχου ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα βάσει του άρθρου 29 του Ν 3986/2011 οικονομικού έτους 2011, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών

Σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα κατόπιν της υπ' αριθμ./21-11-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, που εκδόθηκε συνέπεια των από 24/03/2014: α) πληροφορικής έκθεσης ΚΒΣ και β) πληροφορικής έκθεσης Εισοδήματος, του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής και προέκυψαν τα ακόλουθα:

A) Ως προς τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013 :

1) Από την ως άνω πληροφορική έκθεση ΚΒΣ του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής προέκυψε ότι ο προσφεύγων:

α) Στην χρήση 2010 δεν εξέδωσε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, καθώς επίσης και ότι εξέδωσε ανακριβώς Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, συνολικής αξίας 231.129,57 ευρώ.

Για τις ως άνω παραβάσεις εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών η με αριθμό/2014 Α.Ε.Π. η οποία έγινε αποδεκτή από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 48 του άρθρου 66 του Ν 4174/2013, με τη με αριθμ...../24-10-2014 πράξη.

β) Στην χρήση 2011 δεν εξέδωσε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, καθώς επίσης και ότι εξέδωσε ανακριβώς Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, συνολικής αξίας 220.403,25 ευρώ.

γ) Στην χρήση 2012 δεν εξέδωσε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, καθώς επίσης και ότι εξέδωσε ανακριβώς Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, συνολικής αξίας 60.742,00 ευρώ.

Για τις ως άνω παραβάσεις των χρήσεων 2011 και 2012 εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οι με αριθμό/2014 και/2014 Α.Ε.Π. οι οποίες έγιναν αποδεκτές

από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 48 του άρθρου 66 του Ν 4174/2013, με τις με αριθμ./24-10-2014 και/24-10-2014 πράξεις.

2) Από την ως άνω πληροφορική έκθεση Εισοδήματος του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής προέκυψε συνολική αποκρυβείσα από τον προσφεύγοντα φορολογητέα ύλη:

α) για την χρήση 2010 ποσού 231.129,57 ευρώ,

β) για την χρήση 2011 ποσού 220.403,25 ευρώ,

γ) για την χρήση 2012 ποσού 60.742,00 ευρώ.

3) Ο προσφεύγων έχει περαιώσει έως και το οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2009) αποδεχόμενος το με αύξοντα αριθμό τροποποιητικό σημείωμα περαίωσης του Ν. 3888/2010. Το οικονομικό έτος 2011 έχει περαιωθεί κατόπιν ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1037/2005. Τα οικονομικά έτη 2012 και 2013 έχουν περαιωθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3296/2004 (αυτοέλεγχος).

Δεδομένου ότι περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα οι από 24/03/2014: α) πληροφορική έκθεση ΚΒΣ και β) πληροφορική έκθεση Εισοδήματος, του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής, διενεργήθηκε επανέλεγχος των προαναφερομένων περαιωμένων οικονομικών ετών τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στις από 22/06/2015: α) έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος άρθρου 68§1 Ν.2238/1994 (ΠΟΛ. 1037/2005) οικονομικού έτους 2011 και β) έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος άρθρου 68§2 Ν.2238/1994 (Επανέλεγχος) οικονομικών ετών 2012 και 2013, σύμφωνα με τα οποία τα βιβλία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, καθόσον, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), οι ως άνω παραβάσεις τις οποίες απεδέχθη ο προσφεύγων επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων. Τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη των εν λόγω διαχειριστικών περιόδων προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο εξωλογιστικά και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013.

Β) Ως προς την προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011:

Από την από 22/06/2015 έκθεση μερικού ελέγχου ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης φυσικών προσώπων βάσει του άρθρου 29 του Ν 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, προκύπτει ότι το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2011 προσδιορίστηκε από τον έλεγχο στο ποσό των 526.696,87 ευρώ, ενώ το δηλωθέν εισόδημα ανέρχεται στο ποσό των 240.057,33 ευρώ. Κατά συνέπεια ο έλεγχος προσδιόρισε διαφορά εισοδήματος για επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 του Ν 3986/2011 ποσού 286.639,54 ευρώ και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2011.

Γ) Ως προς την προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010:

Από την από 22/06/2015 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ ΠΔ 186/1992 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου κατόπιν της με αριθμό/5-6-2015 πρόσκλησης, τα φορολογικά στοιχεία των δαπανών διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 που είχαν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του. Για την εν λόγω παράβαση εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Έλλειψη αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων. Οι εκθέσεις ελέγχου παρίστανται παντελώς αόριστες και συνακόλουθα ανύπαρκτες, οι δε στηριζόμενες επ' αυτών εκδοθείσες καταλογιστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών πλημμελώς αιτιολογημένες και ως εκ τούτου, παράνομες και ακυρωτές.

Επειδή ο προσφεύγων έχει περαιώσει έως και το οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2009) αποδεχόμενος το με αύξοντα αριθμό τροποποιητικό σημείωμα περαιώσης του Ν 3888/2010. Το οικονομικό έτος 2011 έχει περαιωθεί κατόπιν ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1037/2005. Τα οικονομικά έτη 2012 και 2013 έχουν περαιωθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3296/2004 (αυτοέλεγχος).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β)

.....

γ)

.....

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα

πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

Επειδή περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα οι από 24/03/2014: α) πληροφορική έκθεση ΚΒΣ και β) πληροφορική έκθεση Εισοδήματος, του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής, διενεργήθηκε επανέλεγχος των προαναφερομένων περαιωμένων οικονομικών ετών 2011 – 2013 τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στις από 22/06/2015: α) έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος άρθρου 68§1 Ν.2238/1994 (ΠΟΛ. 1037/2005) οικονομικού έτους 2011 και β) έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος άρθρου 68§2 Ν.2238/1994 (Επανέλεγχος) οικονομικών ετών 2012 - 2013.

Επειδή από την ως άνω πληροφορική έκθεση ΚΒΣ του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής προέκυψε ότι ο προσφεύγων:

α) Στην χρήση 2010 δεν εξέδωσε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, καθώς επίσης και ότι εξέδωσε ανακριβώς Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, συνολικής αξίας 231.129,57 ευρώ.

β) Στην χρήση 2011 δεν εξέδωσε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, καθώς επίσης και ότι εξέδωσε ανακριβώς Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, συνολικής αξίας 220.403,25 ευρώ.

γ) Στην χρήση 2012 δεν εξέδωσε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, καθώς επίσης και ότι εξέδωσε ανακριβώς Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, ή άλλο φορολογικό στοιχείο, συνολικής αξίας 60.742,00 ευρώ.

Επειδή για τις ως άνω παραβάσεις των χρήσεων 2010, 2011 και 2012 εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών αντίστοιχα οι με αριθμό/2014,/2014 και/2014 Α.Ε.Π. οι οποίες έγιναν αποδεκτές από τον προσφεύγοντα βάσει των διατάξεων της παραγράφου 48 του άρθρου 66 του Ν 4174/2013, σύμφωνα με τις με αριθμ. /24-10-2014,/24-10-2014 και/24-10-2014 πράξεις αποδοχής αυτών.

Επειδή από την ως άνω πληροφορική έκθεση Εισοδήματος του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής προέκυψε συνολική αποκρυβείσα από τον προσφεύγοντα φορολογητέα ύλη, λόγω μη έκδοσης καθώς και λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων στις υπό εξέταση διαχειριστικές περιόδους:

- α) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/ 2010 ποσού 231.129,57 ευρώ,
- β) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/ 2011 ποσού 220.403,25 ευρώ,
- γ) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/ 2012 ποσού 60.742,00 ευρώ.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτωση α' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92. 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.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 7 περίπτωση α' 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.

Επειδή εν προκειμένω τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος του προσφεύγοντος στις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους ανέρχονται:

α) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/ 2010 στο ποσό 390.092,00 ευρώ,

β) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/ 2011 στο ποσό 102.700,00 ευρώ,

γ) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/ 2012 στο ποσό 28.462,00 ευρώ.

Η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία προέκυψε λόγω των ως άνω υφισταμένων παραβάσεων στις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους προσδιορίζεται σε ποσοστό επί των ακαθάριστων εσόδων ως κατωτέρω:

α) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/ 2010 ποσοστό 59,25% ($231.129,57/390.092,00 \times 100$),

β) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/ 2011 ποσοστό 214,61% ($220.403,25/102.700,00 \times 100$),

γ) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/ 2012 ποσοστό 213,41% ($60.742,00/28.462,00 \times 100$), ήτοι ανώτερη του ποσοστού 3% επί των ακαθάριστων εσόδων που ορίζεται από την προαναφερόμενη διάταξη της παραγράφου 7 περίπτωση α' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92. Κατά συνέπεια λόγω της μεγάλης έκτασης της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα επηρεάζονται σημαντικά τα αποτελέσματα – καθαρά κέρδη όπως αυτό ορίζεται στη παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92).

Επομένως ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία του προσφεύγοντος ανακριβή στις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012 και προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και των καθαρών κερδών στις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

1. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται

προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου.

Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., προκειμένου για βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας, μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης θ' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

θ) Η μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου και στελέχους στοιχείων των πενήντα (50) φύλλων ή ανά πενήντα (50) κινητά φύλλα, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και για όσο χρόνο ορίζεται, εκτός αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδειγμένα σε ανωτέρα βία.

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης α' υποπερίπτωση αβ' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από την από 22/06/2015 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ ΠΔ 186/1992 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στη με αριθμό πρωτοκόλλου/5-6-2015 πρόσκληση η οποία θυροκολλήθηκε νόμιμα στην επαγγελματική του έδρα, με την οποία ο έλεγχος ζητούσε να τεθούν στη διάθεσή του οι δαπάνες της επιχείρησης, χρήσης 2010. Κατά συνέπεια ορθώς ο έλεγχος καταλόγισε την σχετική παράβαση.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1, του πρώτου και δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 και της παραγράφου 8 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, ορίζεται ότι:

1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011-2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε..

8. Οι διατάξεις της περίπτωσης β` της παραγράφου 4 και των περιπτώσεων α` και γ` της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για την ειδική εισφορά αλληλεγγύης φυσικών προσώπων που επιβάλλεται και βεβαιώνεται στο οικονομικό έτος 2011. Για τα οικονομικά έτη 2012-2015 η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του παρόντος άρθρου βεβαιώνεται με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους. Στα ανωτέρω εκκαθαριστικά σημειώματα οικονομικών ετών 2013-2015 εμφανίζονται και τα παρακρατούμενα ποσά της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να καθορίζεται ο ειδικότερος τρόπος αποτύπωσης της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για τη χρήση 2011 στο εκκαθαριστικό σημείωμα και ο ειδικότερος τρόπος καταβολής αυτής.

Κατά συνέπεια ορθώς ο έλεγχος καταλόγισε ειδική εισφορά αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 στα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013, δεδομένου ότι κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου επαναπροσδιορίστηκε το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα του προσφεύγοντος των εν λόγω οικονομικών ετών.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 22/06/2015: α) έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος άρθρου 68§1 Ν.2238/1994 (ΠΟΛ. 1037/2005), β) έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος άρθρου 68§2 Ν.2238/1994 (Επανέλεγχος), γ) έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ ΠΔ 186/1992 και δ) έκθεση μερικού ελέγχου ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα βάσει του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επί των οποίων εδράζονται οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/27-07-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

Α) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1) Ακαθάριστα έσοδα οικον. έτους 2011 με βάση την παρούσα απόφαση:
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων: 670.919,30 ευρώ.

2) Ακαθάριστα έσοδα οικον. έτους 2012 με βάση την παρούσα απόφαση:
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων: 348.951,51 ευρώ.

3) Ακαθάριστα έσοδα οικον. έτους 2013 με βάση την παρούσα απόφαση:
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων: 96.340,32 ευρώ.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ	2011	2012	2013
Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	216. 549,93	74.184,90	27.622,00
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλλου ελέγχου	503.189,47	261.713,63	72.255,24
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	503.189,47 €	261.713,63 €	72.255,24 €

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

1) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011**A) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

Διαφορά φόρου	131.540,72
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (98%)	128.909,91
Έκπτωση λόγω υποβολής δήλωσης μέσω διαδικτύου	118,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	260.332,63

B) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν. 3986/2011

Εισόδημα για επιβολή εισφοράς αλληλεγγύης	286.639,54
Ποσό εισφοράς αλληλεγγύης	11.465,58
Ποσό πρόσθετη εισφορά αλληλεγγύης (44%)	5.044,86
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.510,44

Γ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΒΣ**Διαχειριστική περίοδος 1/1- 31/12/2010**

Πρόστιμο άρθρου 5 § 2 του Ν 2523/97 ποσού: **600,00 ευρώ**.

2) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

Διαφορά φόρου εισοδήματος	84.098,44
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (72%)	60.550,88
Εισφορά αλληλεγγύης	4.299,79
Πλέον λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά	198,48
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	149.147,59

3) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

Διαφορά φόρου εισοδήματος	15.463,15
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (44%)	6.803,79
Εισφορά αλληλεγγύης	1.550,78
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	23.817,72

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α**

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).