



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

Καλλιθέα 16/06/2015

Αριθμός απόφασης: 2612

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «.....», Α.Φ.Μ., με έδρα, κατά της υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδουκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδουτης οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....», Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 73.269,82 €, πλέον 87.923,78 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η ανωτέρω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., βάσει της απόεκθέσεως ελέγχου Φ.Π.Α. του υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ.,, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα, α) έλαβε επτά (7) εικονικά στοιχεία, εκδόσεως του «.....», Α.Φ.Μ., καθαρής αξίας 147.400,00 € πλέον Φ.Π.Α. 28.006,00 €, β) έλαβε έξι (6) εικονικά στοιχεία, εκδόσεως του «.....», Α.Φ.Μ., καθαρής αξίας 107.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 20.330,00 € και γ) έλαβε οκτώ (8) εικονικά στοιχεία, εκδόσεως του «.....», Α.Φ.Μ., καθαρής αξίας 91.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 17.290,00 €.

Η προσφεύγουσα, εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ χωρίς να έχει δικαίωμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 1 περ. β του Ν 2859/2000 και για το λόγο αυτό επιβλήθηκε σε βάρος της, ΦΠΑ ποσού 73.269,82 €, πλέον 87.923,78 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 & 49 ν 2859/2000.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- α) Εσφαλμένος από τη μεριά του ελέγχου ο χαρακτηρισμός των βιβλίων ως ανακριβών
- β) Οι εκδότες των στοιχείων είναι υπαρκτά φορολογικά πρόσωπα, τα έργα για τα οποία λήφθηκαν από την ελεγχόμενη τα τιμολόγια τα οποία ο έλεγχος έκρινε εικονικά, έχουν κατασκευασθεί και εξ' αυτού συνάγεται από την προσφεύγουσα ότι τα τιμολόγια δεν είναι εικονικά.
- γ) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας με την επιβολή πρόσθετου φόρου.
- δ) Εφαρμογή ευνοϊκότερων διατάξεων του άρθρου 55 του ν. 4174/2013.
- ε) Η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή προστίμου σύμφωνα με το άρθρο 51 του ν. 4174/2013.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στην προσφεύγουσα την αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.κλήση σε ακρόαση.

Επί της κλήσης σε ακρόαση η προσφεύγουσα εξέφρασε γραπτώς τις απόψεις της με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.έγγραφο του υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.διαβιβαστικό, προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των προσκομισθέντων από την προσφεύγουσα ως άνω στοιχείων και αν από αυτά προκύψει θέμα, όπως επαναπροσδιορίσει το φορολογητέο εισόδημα, Φ.Π.Α. και πρόστιμα Κ.Β.Σ. και ΦΠΑ της ελεγχόμενης χρήσηςκαι να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα εντός προθεσμίας **οκτώ (8)** εργάσιμων ημερών.

Η Δ.Ο.Υ. μας απέστειλε σχετικό πόρισμα με το αριθ. πρωτ.(Δ.Ε.Δ.) διαβιβαστικό έγγραφο.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 11 Ν. 3513/2006 (ΦΕΚ Α' 265) ορίζεται ότι « Με το άρθρο 11 του ν. 3513/2006 (ΦΕΚ Α' 265) που αναφέρεται στην παράταση των

προθεσμιών παραγραφής, προβλέπεται ότι οι προθεσμίες παραγραφής για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών που λήγουν στις 31/12/2006 και 31/12/2007 παρατείνονται μέχρι 31/12/....., δηλαδή για δύο και ένα έτη αντίστοιχα από τη λήξη τους.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 29 του Ν. 3697/.....(ΦΕΚ Α'194) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12....., ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 του Ν. 3790/09(ΦΕΚ Α'143) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 10 του ν. 3790/09(ΦΕΚ Α' 143) παρατάθηκαν μέχρι 30/6/2010 οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν την 31/12/2009. Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000, 2001 και 2002, καθώς και της χρήσης 2003, για έξι μήνες και πλέον όλες αυτές οι χρήσεις παραγράφονται την 30/6/2010.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 /09(ΦΕΚ 58/ 2010) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ_58/ 2010) Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2010.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ 7 Ν. 3888/2010) (ΦΕΚ 175^Α) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2011.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 παρ 2 Ν. 4002/2011 (ΦΕΚ 180Α) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1. Ν 4098/2012 ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 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 σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 Ν 4316/2014 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 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** 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 συμβάσεων 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 31.12.2014** 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 σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 § 2 του Ν. 2859/2000 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι «**2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας** εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 11 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 30 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι «Ειδικά οι διατάξεις των άρθρων του Κεφαλαίου 10 του Κώδικα ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία ισχύος αυτού με εξαίρεση την παράγραφο 2 του άρθρου 55, το οποίο ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του παρόντος. Η παράγραφος 10 του άρθρου 5 και η παράγραφος 1 του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 55 § 1 του Ν. 4174/2014, για την χρήση, και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης ο προσφεύγων υπέβαλε με την με αρ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε νέα στοιχεία, τα οποία ανατέμνηθηκαν στην Δ.Ο.Υ. με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δδιαβιβαστικό, προκειμένου η Δ.Ο.Υ. να προβεί σε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα.

Η Δ.Ο.Υ. μας απέστειλε το σχετικό πόρισμα με το αριθ. πρωτ.(Δ.Ε.Δ.) διαβιβαστικό έγγραφο σύμφωνα με το οποίο προκύπτουν τα εξής:

Α) Για τους Φακέλους 1 και 4 που μας αποστέιλαντε στους οποίους περιλαμβάνονται:

i) Το απόσυμφωνητικό μεταξύ της ελεγχόμενης και τουμε την τριμηνιαία κατάσταση συμφωνητικών με αριθμό 212/..... στην οποία αυτό συμπεριελήφθη. Το συμφωνητικό αυτό είχε προσκομισθεί και κατά τη διάρκεια του ελέγχου ως μόνο αποδεικτικό πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών που περιγράφονται στα ΤΠΥ/..... του παραπάνω εκδότη, χωρίς αποδεικτικά πληρωμής, χωρίς αποδεικτικά πραγματοποίησης των έργων (εντολές πληρωμής, επιμετρήσεις κτλ) και χωρίς έστω τα συμφωνητικά ανάθεσης των έργων αυτών μεταξύ του ελεγχόμενου και του Δήμου Ο έλεγχος δεν έκρινε επαρκές το παραπάνω στοιχείο και δεν το έλαβε υπόψη για τη διαμόρφωση του αρχικού πορίσματος.

ii) Τα 12 συμφωνητικά της ελεγχόμενης με το Δήμο για τα αντίστοιχα έργα (τα αναγραφόμενα «τρόπος πληρωμής και σύμβαση του έργου δεν υπήρχαν στα στοιχεία που αποστάλθηκαν στην υπηρεσία μας), από τα οποία προκύπτει ότι τα έργα αυτά ανατέθηκαν στην ελεγχόμενη.

iii) Οι παρακάτω φωτοτυπίες των αθεώρητων αποδείξεων πληρωμής προς τον:

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ	ΠΟΣΟ
1			7550
2			6000
3			5000

4		4300
5		9000
6		6300
7		4000
8		8000
9		5875
10		9425
ΣΥΝΟΛΑ		65.450,00

Μετά την εξέταση των παραπάνω αποδείξεων ο έλεγχος διατυπώνει τις εξής παρατηρήσεις:

- 1) Σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ 2 του ΠΔ 186/1992 όπως ίσχυε στην ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο: «Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη του φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας 15.000 ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγγραμμη επιταγή». Συνεπώς οι αποδείξεις αυτές δεν αποτελούν σύμφωνα με το νόμο απόδειξη ότι η συναλλαγές που περιγράφονται στα ΤΠΥ και έχουν πραγματοποιηθεί.
- 2) Επικουρικά αναφέρουμε ότι: Οι αποδείξεις αυτές δεν έχουν χρονική συνέχεια όπως προκύπτει από την αρίθμηση τους, έχουν εκδοθεί από την ελεγχόμενη (όπως φαίνεται από τη σφραγίδα τους) και όχι από τον λήπτη των χρημάτων ως είθισται και από την μακροσκοπική εξέταση τους προκύπτει ότι φωτοτυπήθηκαν τα πρωτότυπα φύλλα, (που υποτίθεται ότι κρατά ο αντισυμβαλλόμενος) και όχι τα στελέχη που κρατούνται από τον εκδότη των αποδείξεων αυτών. Τα παραπάνω είναι πρόσθετες ενδείξεις ότι οι αποδείξεις αυτές εκδόθηκαν μονομερώς από την ελεγχόμενη, προκειμένου να αποδειχθεί ότι οι τιμολογηθείσες συναλλαγές είναι πραγματικές.

Β) Για τους Φακέλους 2 και 3 που μας αποστέιλате στους οποίους περιλαμβάνονται:

i) Το απόσυμφωνητικό μεταξύ της ελεγχόμενης και τουπου συμπεριελήφθη στην τριμηνιαία κατάσταση συμφωνητικών με αριθμό Το συμφωνητικό αυτό αφορούσε την ανάθεση με υπεργολαβία κάποιων εργασιών του έργου «Επέκταση δικτύων διανομής τηλεθέρμανσης ευρύτερης περιοχήςκαι κατασκευή παροχών καταναλωτών» και είχε ανατεθεί στην ελεγχόμενη από την κοινοπραξίαμε ΑΦΜ Το ως άνω είχε προσκομισθεί και κατά τη διάρκεια του ελέγχου ως μόνο αποδεικτικό πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών που περιγράφονται στα ΤΠΥκαι/..... του παραπάνω εκδότη, χωρίς αποδεικτικά πληρωμής και χωρίς αποδεικτικά πραγματοποίησης των εργασιών που τιμολογήθηκαν (εντός του συμφωνητικού προβλεπόταν πληρωμή, μετά από επιμετρήσεις των ωρών που θα χρησιμοποιούνταν τα μηχανήματα και αμοιβή 45€ ανά ώρα χρησιμοποίησης). Ο έλεγχος δεν έκρινε επαρκές το παραπάνω στοιχείο και δεν το έλαβε υπόψη για τη διαμόρφωση του αρχικού πορίσματος.

ii) Το απόσυμφωνητικό μεταξύ της ελεγχόμενης και τουπου συμπεριελήφθη στην τριμηνιαία κατάσταση συμφωνητικών με αριθμόΤο συμφωνητικό αυτό αφορούσε την ανάθεση με υπεργολαβία κάποιων εργασιών του έργου «Επέκταση δικτύων διανομής τηλεθέρμανσης ευρύτερης περιοχήςκαι κατασκευή παροχών καταναλωτών» και είχε ανατεθεί στην ελεγχόμενη από την κοινοπραξίαμε ΑΦΜ Το ως άνω είχε προσκομισθεί και κατά τη διάρκεια του ελέγχου ως μόνο αποδεικτικό πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών που περιγράφονται στα ΤΠΥ του παραπάνω εκδότη, χωρίς αποδεικτικά πληρωμής και χωρίς αποδεικτικά πραγματοποίησης των εργασιών που τιμολογήθηκαν (εντός του συμφωνητικού προβλεπόταν πληρωμή ,μετά από επιμετρήσεις των ωρών που θα χρησιμοποιούνταν τα μηχανήματα και αμοιβή 45€ ανά ώρα χρησιμοποίησης). Ο έλεγχος δεν έκρινε επαρκές το παραπάνω στοιχείο και δεν το έλαβε υπόψη για τη διαμόρφωση του αρχικού πορίσματος.

iii) Το απόσυμφωνητικό μεταξύ της ελεγχόμενης και τουπου συμπεριελήφθη στην τριμηνιαία κατάσταση συμφωνητικών με αριθμόΤο συμφωνητικό αυτό αφορούσε την ανάθεση με υπεργολαβία κάποιων εργασιών του έργου «Επέκταση δικτύων διανομής τηλεθέρμανσης ευρύτερης περιοχήςκαι κατασκευή παροχών καταναλωτών» και είχε ανατεθεί στην ελεγχόμενη από την κοινοπραξίαμε ΑΦΜ Το ως άνω είχε προσκομισθεί

και κατά τη διάρκεια του ελέγχου ως μόνο αποδεικτικό πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών που περιγράφονται στα ΤΠΥ του παραπάνω εκδότη, χωρίς αποδεικτικά πληρωμής και χωρίς αποδεικτικά πραγματοποίησης των εργασιών που τιμολογήθηκαν (εντός του συμφωνητικού προβλεπόταν πληρωμή ,μετά από επιμετρήσεις των ωρών που θα χρησιμοποιούνταν τα μηχανήματα και αμοιβή 45€ ανά ώρα χρησιμοποίησης). Ο έλεγχος δεν έκρινε επαρκές το παραπάνω στοιχείο και δεν το έλαβε υπόψη για τη διαμόρφωση του αρχικού πορίσματος.

iv) Το ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ των τριών εκδοτών,καιμε το οποίο συμφωνείται μεταξύ τους ότι θα είναι οικονομικός διαχειριστής και θα τους εκπροσωπεί στις συναλλαγές τους. Το συμφωνητικό αυτό δεν ενέχει κανένα φορολογικό ενδιαφέρον για την υπό έλεγχο υπόθεση.

Γ) Για το Φάκελο 5 που μας αποστέilate στον οποίο περιλαμβάνονται:

i) Το από 21/07/..... ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της ελεγχόμενης και τουτο οποίο δεν είναι κατατεθειμένο στην αρμόδια ΔΟΥ. Το συμφωνητικό αυτό αφορούσε την ανάθεση με υπεργολαβία κάποιων εργασιών των έργων «Καθαρισμός χειμάρρου οικισμού, «Καθαρισμός χειμάρρου οικισμού, «Καθαρισμός χειμάρρου οικισμού» και «Καθαρισμός χειμάρρου οικισμού» τα οποία είχαν ανατεθεί στην ελεγχόμενη από το Δήμο Το ως άνω αφορούσε στα ΤΠΥ και δεν είχε προσκομισθεί κατά τη διάρκεια του ελέγχου. Επίσης δεν προσκομίσθηκαν αποδεικτικά πληρωμής και αποδεικτικά πραγματοποίησης των εργασιών που τιμολογήθηκαν.

ii) Τα έγγραφα του ΙΚΑ με αρ πρωτπου αφορούσαν στον καθορισμό της εργατικής δαπάνης και την καταβολή των εισφορών των έργων «Καθαρισμός χειμάρρου οικισμού, «Καθαρισμός χειμάρρου οικισμού» και «Καθαρισμός χειμάρρου οικισμού». Επίσης η με αρ πρωτ βεβαίωση μη οφειλής εισφορών του ΙΚΑ για το έργο «Καθαρισμός χειμάρρου οικισμού» για να χρησιμοποιηθεί για την είσπραξη της αμοιβής του παραπάνω έργου. Από τα παραπάνω, καθώς και από τα επόμενα δύο σημεία, προκύπτει ότι τα έργα αυτά ανατέθηκαν στην ελεγχόμενη και εκτελέσθηκαν.

iii) Οι δύο υπεύθυνες δηλώσεις προς τη ΔΟΥμε αρ πρωτ και αντίστοιχα η υποβολή των οποίων είναι προαπαιτούμενο προκειμένου να γίνει η πληρωμή των έργων.

iv) Το πρακτικό Νο της τακτικής συνεδρίασης της δημοτικής Επιτροπής του Δήμου στην οποία πάρθηκε η απόφαση ανάθεσης του έργου «Επισκευή συντήρηση δρόμου πυροπροστασίας οικισμού». Το έργο αυτό συμπεριλαμβάνεται στα 12 έργα που περιγράφονται στο κεφάλαιο Α του παρόντος.

ν) Οι παρακάτω φωτοτυπίες των αθεώρητων αποδείξεων πληρωμής προς τον

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ/ΤΠΥ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ	ΠΟΣΟ
1			4760
2			4760
3			4760
4			4760
ΣΥΝΟΛΑ			19.040,00

Μετά την εξέταση των παραπάνω αποδείξεων ο έλεγχος διατυπώνει την εξής παρατήρηση:

Τα παραστατικά αυτά, αν και δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του ΠΔ 186/92 καθώς δεν υπερβαίνουν τις 15.000,00€, έχουν εκδοθεί όμως για συναλλαγές οι οποίες συμπεριλαμβάνονται σε συμφωνητικό το οποίο, εκτός του ότι δεν έχει κατατεθεί στην αρμόδια ΔΟΥ και άρα δεν προκύπτει με βεβαιότητα πότε συντάχθηκε, δεν

αναφέρει ούτε τις προδιαγραφές των εργασιών (γίνεται αναφορά για τεύχη της κύριας σύμβασης τα οποία δεν συνόδευαν το συμφωνητικό παρότι όπως ορίζεται στο τελευταίο, θα έπρεπε να αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του). Ακόμα για τον τρόπο πληρωμής ορίζεται ότι: «Θα γίνονται με βάση την λεπτομερή επιμέτρηση και πιστοποίηση των ποσοτήτων των εργασιών που έχουν εκτελεσθεί». Οι επιμετρήσεις αυτές ουδέποτε παρουσιάστηκαν στον έλεγχο και ούτε και συμπεριλαμβάνονται σε αυτά που προσκομίστηκαν στη Δ.Ε.Δ.

Επιπλέον οι αποδείξεις αυτές έχουν εκδοθεί από την ελεγχόμενη (όπως φαίνεται από τη σφραγίδα τους) και όχι από τον λήπτη των χρημάτων ως είθισται και από την μακροσκοπική εξέταση τους προκύπτει ότι φωτοτυπήθηκαν τα πρωτότυπα φύλλα, (που υποτίθεται ότι κρατά ο αντισυμβαλλόμενος) και όχι τα στελέχη που κρατούνται από τον εκδότη των αποδείξεων αυτών. Τα παραπάνω είναι πρόσθετες ενδείξεις ότι οι αποδείξεις αυτές εκδόθηκαν μονομερώς από την ελεγχόμενη, προκειμένου να αποδειχθεί ότι οι τιμολογηθείσες συναλλαγές είναι πραγματικές.

Δ) Για το Φάκελο 6 που μας αποστέilate στον οποίο περιλαμβάνονται:

i) Αίτηση της ελεγχόμενης προς την τράπεζαγια χορήγηση βεβαιώσεων.

ii) Αντίγραφο επιταγής της ελεγχόμενης με αριθμό 26756713-8 αξίας 4000€ σε διαταγή Η συγκεκριμένη φωτοτυπία της ως άνω επιταγής είχε προσκομισθεί στον έλεγχο μαζί με φωτοτυπία της πίσω όψης όπου φαινόταν ότι έχει σφραγισθεί λόγω μη εξόφλησης. Το στοιχείο υπ' αριθμόν 5 στοιχείο του φακέλου 6 (Υπεύθυνη δήλωση της '.....ότι εξοφλήθηκε η παραπάνω επιταγή) όπως περιγράφεται στην απόφαση Νο του Προϊσταμένου της υπηρεσίας σας δεν υπήρχε ως φυσικό αντίγραφο στο φάκελο που μας αποστέilate και κατά συνέπεια δεν μπορεί να ληφθεί υπ' όψη ως αποδεικτικό πραγματοποίησης της συναλλαγής.

iii) Αντίγραφο της επιταγής με αριθμόαξίας 3.500€ σε διαταγήη οποία περιλαμβάνεται στα παρακάτω αντίγραφα κίνησης λογαριασμών.

iii) Αντίγραφα κίνησης λογαριασμού (14 σελίδες) τηςαπό τις οποίες προκύπτουν τα εξής:

- 1) Οι οχτώ από τις δεκατέσσερις σελίδες που προσκομίστηκαν αφορούν σε κινήσεις λογαριασμών αφορούσαν σε λογαριασμούς όχι της ελεγχόμενης αλλά εταιριών, ατομικών επιχειρήσεων και κοινοπραξιών συμφερόντων των μελών της ελεγχόμενης. Κατά συνέπεια δεν αφορούσαν στον παρόντα επανέλεγχο και δεν λαμβάνονται υπόψη.
- 2) Από τις υπόλοιπες έξι σελίδες προκύπτει ότι έχουν εξοφληθεί συνολικά προς τους τρεις εκδότες καιεπιταγές συνολικής αξίας 22.600,00€. Συγκεκριμένα 13.000,00€ από αυτές αφορούσαν τον , 6.600,00€ τον και 3.000,00€ τον

..... Στις εξοφλήσεις αυτές συμπεριλαμβάνονται και επιταγές φωτοτυπίες των οποίων προσκομίσθηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Ε) Για το Φάκελο 7 που μας αποστέilate στον οποίο περιλαμβάνονται:

i) Ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του Δήμουκαι της ελεγχόμενης για την ανάθεση στη δεύτερη του έργου «Κατασκευή εξωτερικού δικτύου ύδρευσης Δ.Δ.».

ii) Ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ τουκαι της ελεγχόμενης με το οποίο ανατέθηκαν στον πρώτο των συμβαλλομένων χωματουργικές εργασίες για το έργο «Κατασκευή εξωτερικού δικτύου ύδρευσης Δ.Δ.» και η αριθμό παραλαβής κατάσταση συμφωνητικών στην οποία περιλαμβάνεται το παραπάνω.

iii) Οι παρακάτω φωτοτυπίες των αθεώρητων αποδείξεων πληρωμής προς τον:

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ	ΠΟΣΟ
1			7000
2			5000
3			8000
4			4000
5			6000
6			6942
7			7000
8			3658
ΣΥΝΟΛΑ			19.040,00

Μετά την εξέταση των παραπάνω αποδείξεων ο έλεγχος διατυπώνει τις εξής παρατηρήσεις:

- 1) Σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ 2 του ΠΔ 186/1992 όπως ίσχυε στην ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο: «Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη του φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας 15.000 ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή». Συνεπώς οι αποδείξεις αυτές δεν αποτελούν σύμφωνα με το νόμο απόδειξη ότι η συναλλαγές που περιγράφονται στα ΤΠΥ και έχουν πραγματοποιηθεί.
- 2) Επικουρικά αναφέρουμε ότι: Οι αποδείξεις έχουν εκδοθεί από την ελεγχόμενη (όπως φαίνεται από τη σφραγίδα τους) και όχι από τον λήπτη των χρημάτων ως είθισται και από την μακροσκοπική εξέταση τους προκύπτει ότι φωτοτυπήθηκαν τα πρωτότυπα φύλλα, (που υποτίθεται ότι κρατά ο αντισυμβαλλόμενος) και όχι τα στελέχη που κρατούνται από τον εκδότη των αποδείξεων αυτών. Τα παραπάνω είναι πρόσθετες ενδείξεις ότι οι αποδείξεις αυτές εκδόθηκαν μονομερώς από την ελεγχόμενη, προκειμένου να αποδειχθεί ότι οι τιμολογηθείσες συναλλαγές είναι πραγματικές.

ΣΤ) το Φάκελο 8 που μας αποστέλλετε στον οποίο περιλαμβάνονται:

Φωτοαντίγραφα των τιμολογίων τα οποία έχουν κριθεί εικονικά. Τα παραπάνω δεν προσφέρουν καμία καινούργια πληροφορία καθώς ήταν ήδη στη διάθεση του ελέγχου μετά την αποστολή του φακέλου της ελεγχόμενης στην υπηρεσία μας από τη ΔΥΟ Φλώρινας.

Μετά την εξέταση όλων των πρόσθετων στοιχείων που αποστέλλετε στην υπηρεσία μας, ο έλεγχος κατέληξε στα παρακάτω συμπεράσματα:

- 1) Από τα επιμέρους στοιχεία των έργων (αποδείξεις του ΙΚΑ, συμφωνητικά με Δήμους κτλ), προκύπτει ότι τα έργα αυτά πράγματι ανατέθηκαν και διεκπεραιώθηκαν από την ελεγχόμενη. Παρ' όλα αυτά δεν προσκομίσθηκαν οι πιστοποιήσεις με τις αντίστοιχες επιμετρήσεις των έργων αυτών, από τις οποίες να προσδιορίζονται το είδος και οι ποσότητες των χωματουργικών εργασιών που ανατέθηκαν στους εκδότες των εικονικών στοιχείων.
- 2) Από τα συμφωνητικά που σύναψε η ελεγχόμενη με τους παραπάνω εκδότες προκύπτει ότι αυτά είναι ασαφή και δεν συνοδεύονται από τις επιμετρήσεις των χωματουργικών εργασιών που τα ίδια προέβλεπαν, με συνέπεια για ακόμα μια φορά να μην μπορεί να εξαχθεί ασφαλές συμπέρασμα για το είδος και τις ποσότητες των εργασιών που ανατέθηκαν στους εκδότες,και
- 3) Με εξαίρεση τα αντίγραφα τραπεζικών λογαριασμών από τα οποία προκύπτει η εξόφληση κάποιων από τις προσκομισθείσες επιταγές, δεν παρουσιάσθηκε απόδειξη πληρωμής με βαρύτητα καθώς τα αντίγραφα των αθεώρητων αποδείξεων ούτε σύννομα είναι ούτε μπορούν να παρέχουν στον έλεγχο έρεισμα για ασφαλή συμπεράσματα.

Μετά από τον έλεγχο όλων των πρόσθετων στοιχείων όπως αυτή αναλύθηκε στα παραπάνω κεφάλαια και την εξέτασή τους και ως επιμέρους στοιχεία αλλά και ως σύνολο, ο έλεγχος κρίνει ότι:

- Οι συναλλαγές για τις οποίες προσκομίσθηκαν αποδεικτικά πληρωμής, συνολικού ύψους 22.600,00€ δεν είναι εικονικές.
- Οι υπόλοιπες συναλλαγές με τους τρεις εκδότες, λόγω της πραγματοποίησης των έργων αυτών και σε συνδυασμό με τα πορίσματα των τακτικών ελέγχων της ΔΟΥστους τρεις εκδότες κρίνονται μερικώς εικονικές καθώς όπως περιγράφεται παραπάνω δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου οι επιμετρήσεις των αντίστοιχων έργων αλλά και των επιμέρους χωματουργικών εργασιών. Για τον ίδιο λόγο, δεν μπορεί να προσδιορισθεί με ακρίβεια η εικονικότητα και κατά συνέπεια έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 10β του άρθρου 5 του ν.2523/1997, δηλαδή μείωση του προστίμου της ίδιας παραγράφου κατά 50%.
- Λόγω της ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων που επισύρει η ως άνω παράβαση, προσαυξάνεται κατά 100% ο συντελεστής του άρθρου του ν.2238/94 (10%) και κατά 80% ο συντελεστής του άρθρου 32 (εμπορία). Σύμφωνα με τα νέα στοιχεία και τα οριζόμενα στο άρθρο, ο έλεγχος αναμορφώνει στο ορθό τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης χρήσης,

ενώ βάσει της ΠΟΛ 1087/2005 όπως διευκρίνισε την ΠΟΛ 1037/05, τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης δεν προσauζάνονται.

Επειδή από το πόρισμα το οποίο μας διαβιβάστηκε από την Δ.Ο.Υ., δεν προσδιορίστηκε ποια τιμολόγια εξοφλήθηκαν με τις επιταγές ποσού 22.600,00 € και δεν προσδιορίστηκε η μερικώς εικονική αξία για καθένα εξ αυτών, το σύνολο των τιμολογίων αυτών (συνολικού ποσού 345.400,00 €), κρίνονται μερικώς εικονικά ως προς την αξία χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας.

Επειδή η αρχή της αναλογικότητας, ήδη κατοχυρωμένη στο άρθρο 25 παρ. 1 Σ., επιτάσσει οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων να είναι μόνον οι αναγκαίοι και συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ώστε ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, να αντίκειται τότε μόνον στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή από τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (βλ. ΣτΕ 3474/2011 Ολομ, ΣτΕ 990/2004 Ολομ).

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθ. 1 του ν.2523/97 καθιερώνεται ο αντικειμενικός τρόπος επιβολής των πρόσθετου φόρου σε όλες τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος υποβάλλει εκπρόθεσμη, ανακριβή ή δεν υποβάλλει δήλωση. Η επιβολή πρόσθετου φόρου είναι αντικειμενική και επιβάλλεται ανεξάρτητα από την πρόθεση του εκάστοτε φορολογούμενου να αποφύγει η όχι της πληρωμή του φόρου. Όμως το ποσοστό του ανά μήνα προσθέτου φόρου προσδιορίζεται μεν αντικειμενικά, διαφέρει, ωστόσο, στο ύψος σημαντικά, ανάλογα με το εάν ο φορολογούμενος οικειοθελώς συμμορφώθηκε και υπέβαλε εκπρόθεσμη δήλωση ενάμισι τοις εκατό (1,50%), εάν από τον έλεγχο προέκυψε ότι υπέβαλε ανακριβή δήλωση σε τρία τοις εκατό (3%) ή εάν από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε δήλωση σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%). Οι πρόσθετοι φόροι επιβάλλονται επί της διαφοράς του φόρου που οφείλεται. Ο ν. 2523/97, ως εκ τούτου, με την πρόβλεψη επιβολής κλιμακούμενου, ανάλογα με την κατά την εκτίμηση του νομοθέτη βαρύτητα καθεμιάς παράβασης, σταθερού ποσοστού πρόσθετου φόρου, ενέχει καθαυτόν στοιχεία αναλογικότητας, δεν θεσπίζει δε μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει τον καίριο σκοπό δημοσίου συμφέροντος του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων (βλ. ΣτΕ 3474/2011 Ολομ., Δ.Πρ.Θεσσαλ 159/2012).

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, απορριπτέος τυγχάνει ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας κατά την επιβολή των προσθέτων φόρων από την Υπηρεσία μας.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθ. 2 του Ν.2523/1997 όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με την παρ.1 του αρθ.26 του Ν.3943/2011 και ισχύει για Φύλλα Ελέγχου και Πράξεις Προσδιορισμού που εκδίδονται από 31/03/2011 και μετά «τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν α) 60% για την εκπρόθεσμη επιβολή δήλωσης , β) το 120% για την υποβολή ανακριβούς ή μη υποβολή δήλωσης.

Η θέσπιση ανώτατου ορίου προσθέτου φόρου εξασφαλίζει ακριβώς την εφαρμογή της αναλογικότητας, διότι θεσπίστηκε προκειμένου να μην επιβάλλονται υπέρμετροι πρόσθετοι φόροι σε σχέση με τον οφειλόμενο κύριο φόρο.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, απορριπτός τυγχάνει ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας κατά την επιβολή των προσθέτων φόρων από την υπηρεσία μας.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....», Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της με αρ. και την τροποποίηση της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου

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 :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φορολογητέες Εκροές	1.499.834,16 €	1.619.820,89 €	1.499.834,16 €	0,00 €
Φορολογητέες Εισροές	1.566.816,75 €	1.221.416,75 €	1.221.416,75 €	345.400,00 €,
Φόρος εκροών	284.968,49 €	307.765,97 €	284.968,49 €	0,00 €
Υπόλοιπο Φόρου εισροών	300.122,15 €	234.496,15 €	234.496,15 €	65.626,00 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο	15.153,66 €			15.153,66 €
Χρεωστικό Υπόλοιπο		73.269,82 €	50.472,34 €	50.472,34 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		87.923,78 €	60.566,80 €	60.566,80 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		161.193,60 €	111.039,14 €	111.039,14 €
Υπόλοιπο φόρου για Έκπτωση	15.153,66 €	15.153,66 €	15.153,66 €	0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α.

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).