



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9572566  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

Καλλιθέα, 23-12-2013

Αριθμός απόφασης:250

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2<sup>α</sup> της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 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. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της απόφασης ΠΟΛ 1209/06.09.2013 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

2. Την εγκύκλιο ΠΟΛ 1211/12-9-2013 του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542 ).

4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ ....., Δ.Ο.Υ. ...., κατοίκου .....-..... **επί της οδού** ....., ....., κατά της υπ' αριθμ. ..../2013 συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01/01-31/12/2009 με την οποία του επιβλήθηκε φόρος 11.435,23€ πλέον 13.722,28 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα της οποίας ζητείται η ακύρωση-μεταρρύθμιση, καθώς και της από ..... οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από ..... εισήγηση του υπαλλήλου .....

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... 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:**

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση – μεταρρύθμιση της υπ' αριθμ. ....../2013 συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... με την οποία επεβλήθη Φ.Π.Α. ο οποίος προέκυψε ύστερα από καταλογισμό αποκρυβέντων εσόδων, καταλογισμού Φ.Π.Α. επί ενδοκοινοτικών παραδόσεων χωρίς τα απαιτούμενα δικαιολογητικά αποστολής και εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του οικ. έτους 2010 (χρήση 1/1-31/12/2009), ο οποίος διενεργήθηκε στη συνέχεια συμπληρωματικών στοιχείων που προέκυψαν από την από ..... έκθεση ελέγχου Α' υποδιεύθυνσης ελέγχων, της περιφερειακής διεύθυνσης Κεντρικής Μακεδονίας του Σ.Δ.Ο.Ε.

#### **Για τον 1<sup>α</sup> ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ του ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ.**

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι *«Στην προκειμένη περίπτωση η αντίδικος Φορολογική Αρχή πλημμελώς προέβη στην έκδοση σε βάρος μας των ένδικων καταλογιστικών πράξεων, καθώς, έχουμε προβεί σε περαίωση της χρήσης αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3888/2010.*

*Ειδικότερα:*

#### **Περαίωση Νόμου 3888/2010:**

*Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.»*

**Επειδή** ο έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010 και την ΠΟΛ 1019/2011 εξέδωσε συμπληρωματικό σημείωμα περαίωσης με αρ. ....../2010 το οποίο όμως μνημονεύεται στην σελίδα 7 της έκθεσης επανελέγχου Φ.Π.Α. και στην σελίδα 8 της έκθεσης επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κοινοποιήθηκε επί αποδείξει στον προσφεύγοντα την ..... Επειδή ο προσφεύγων δεν απεδέχθη το σημείωμα αυτό εντός της νομίμου προθεσμίας, ακολούθως νομίμως και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68 παρ. 2 του ΚΦΕ και 49 παρ. 3 του ΦΠΑ διενεργήθηκε επανέλεγχος με τις γενικές διατάξεις και κοινοποιήθηκαν καταλογιστικές πράξεις. Για το νόμιμο του επανελέγχου γίνεται ρητή μνεία στην έκθεση ελέγχου και επειδή αποτελεί χωριστό λόγο προσφυγής ο οποίος δεν έγινε δεκτός, αναφερόμαστε παρακάτω στον λόγο 4β αναλυτικά. Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται ως αβάσιμοι και απορριπτέοι.

#### **Για τον 1<sup>β</sup> ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ του ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ.**

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι *«Επειδή, η προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου δεν περιγράφει ρητά και με ορισμένο τρόπο τις φερόμενες παραβάσεις, στις οποίες έχω κατ' αυτήν υποπέσει, ήτοι δεν περιγράφει με σαφή και ορισμένο τρόπο μία έκαστη των πλημμελειών που με*

κατηγορεί, ότι τέλεσα, δια δε της αοριστίας αυτής της προσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου υφίσταμαι δικονομική βλάβη, καθώς εάν προέβαινε στην παράθεση όλων των περιπτώσεων αυτών η έκθεση, θα μπορούσα να αμυνθώ έναντι μίας εκάστης αυτών προσκομίζοντας αποδεικτικά στοιχεία.

*Πρέπει για τους ανωτέρω λόγους να ακυρωθεί και εξαφανιστεί η προσβαλλόμενη ως παντελώς αόριστη, προκαλούσα σ' εμένα δικονομική και ουσιαστική βλάβη, γενομένου δεκτού του λόγου αυτού της ενδικοφανούς προσφυγής μου.»*

**Επειδή** η αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων υπάρχει συνοπτικά και στις εκθέσεις επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. στο κεφάλαιο «ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» και ειδικότερα στην παράγραφο 2, όπου αναφέρονται τα εξής: «...το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας έστειλε στην ΔΟΥ ..... με το με αριθ.πρωτ: ...../2011 έγγραφο του, την με αριθ:...../2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ από την οποία προκύπτει ότι ο ..... ΤΟΥ ..... υπέπεσε σε ουσιαστικές παραβάσεις ΚΒΣ δεν εξέδωσε δηλαδή φορολογικά στοιχεία κατά την διάρκεια του έτους 2009 σε (66) εξήντα έξι διαφορετικές περιπτώσεις πώλησης εμπορευμάτων συνολικής καθαρής αξίας 39.726,89 € ενώ και σε (1) μία άλλη περίπτωση δεν εξέδωσε Πιστωτικό τιμολόγιο καθαρής αξίας 328,85 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11§1,11§5,12§1,12§9,12§11,12§14,18§3 και 2§1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) που επισύρει σε βάρος του υπόχρεου τις κυρώσεις του άρθρου 30 του ίδιου ΠΔ...», αλλά στην από ..... έκθεση ελέγχου Α' υποδιεύθυνσης ελέγχων, της περιφερειακής διεύθυνσης Κεντρικής Μακεδονίας του Σ.Δ.Ο.Ε η οποία μνημονεύεται στις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ....

**Επειδή** ο προσφεύγων τελεί σε πλήρη γνώση των καταλογισθέντων παραπάνω αναφερομένων παραβάσεων ΚΒΣ στις οποίες έχει υποπέσει, οι οποίες σε συνδυασμό με τα οικονομικά μεγέθη τις επιχείρησής του επέφεραν την ανακρίβεια των βιβλίων, καθώς τις έχει αποδεχθεί συμβιβαζόμενος με την αρμόδια φορολογική αρχή ως προς τα επιβλήθέντα πρόστιμα την ..... (σχετ. ΑΕΠ 31/14-4-2011).

**Επειδή** η από ..... έκθεση ελέγχου Α' υποδιεύθυνσης ελέγχων, της περιφερειακής διεύθυνσης Κεντρικής Μακεδονίας του Σ.Δ.Ο.Ε. έχει παραληφθεί από τον προσφεύγοντα την ..... μαζί με την σχετική ΑΕΠ ΚΒΣ.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, η αιτιολογία των προσβαλλομένων πράξεων κρίνεται ως πλήρης και εμπειριστατωμένη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1232/99, και ως εκ τούτου ο λόγος προσφυγής απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

#### **Για τον 2<sup>ο</sup> ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ του ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ.**

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «επειδή οι διατάξεις των άρθρων των άρθρων 11παρ1, 11παρ.5, 12παρ.1, 12παρ.9, 12παρ.11, 12παρ.14, 18παρ.3 και 2παρ.1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) που επισύρει σε βάρος του υπόχρεου τις κυρώσεις του άρθρου 30 του ίδιου Π.Δ έχουν καταργηθεί προ της συντάξεως της προσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου, δεν προσδιορίζει αυτή βάσει ποιας συγκεκριμένης διατάξεως Νόμου νομιμοποιείται στον χαρακτηρισμό των φορολογικών μου βιβλίων και στοιχείων ως ανεπαρκή ή ανακριβή, ώστε να προχωρήσει στον εξωλογιστικό προσδιορισμό δήθεν της φορολογητέας ύλης. Εν προκειμένω, δε ισχύουν οι διατάξεις του ΚΦΑΣ,

ο οποίος όμως δεν προβλέπει σε καμία περίπτωση την ανακρίβεια των βιβλίων και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, καθώς εξ αντικειμένου θεσπίστηκε και υπάρχει για να καταπολεμήσει το φαινόμενο της απόκρυψης φορολογητέας ύλης.

*Πρέπει, επομένως να ακυρωθεί και εξαφανιστεί η προσβαλλόμενη έκθεση επανελέγχου εισοδήματος καθώς εφαρμόζει διατάξεις που έχουν καταργηθεί προ της εκδόσεώς της, άλλως δεν επικαλείται καμία ισχύουσα διάταξη Νόμου, που να της επιτρέπει να προβεί ως προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της επιχείρησής μου, γενομένου δεκτού του λόγου αυτού της ενδικοφανούς προσφυγής μου.»*

**Επειδή** οι διατάξεις του ΚΦΑΣ εφαρμόζονται για συναλλαγές που διενεργούνται από 1-1-2013, ενώ για συναλλαγές έως 31-12-2012 και εν προκειμένω για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 (την οποία αφορούν οι προσβαλλόμενες πράξεις) εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του ΚΒΣ τα βιβλία Β & Γ κατηγορίας του ΚΒΣ κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος δεν εκδίδει φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας.

**Επειδή** όταν τα βιβλία κρίνονται ανακριβή, τα αποτελέσματα προσδιορίζονται εξωλογιστικά βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του Ν.2238/94 (ΚΦΕ) όπου προβλέπεται και η προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων κατά 4% σε περίπτωση απόκρυψης έως 5% των ακαθαρίστων εσόδων (άρθρο 30 παρ.2 ΚΦΕ).

**Επειδή** όλες οι παραπάνω διατάξεις αναφέρονται στις εκθέσεις επανελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. που αποτελούν την αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων και ήταν σε ισχύ τον χρόνο φορολογίας (1/1-31/12/2009).

Κατά συνέπεια των ανωτέρω ο λόγος προσφυγής απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

### **Για τον 3<sup>ο</sup> ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ του ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ.**

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «για την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων της φορολογούμενης επιχείρησης και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος της, δεν είναι αρκετή οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια αυτών, αλλά απαιτείται οι διαπιστούμενες πλημμέλειες **να καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των προσηκουσών ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της,** σύμφωνα με τη σχετική για το θέμα αυτό αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής Αρχής ή σε περίπτωση που αμφισβητηθεί η κρίση αυτή, σύμφωνα με την αιτιολογημένη κρίση του διοικητικού Δικαστηρίου. Η Νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας σε αυτή την περίπτωση είναι παγιωμένη από δεκαετίες και αδιαμφισβήτητη. Ειδικότερα, σε περίπτωση κατάθεσης προσφυγής το διοικητικό Δικαστήριο, σύμφωνα με τη παγιωμένη Νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, η εκδοθησόμενη απόφαση οφείλει να αιτιολογεί τη σχετική κρίση του στη συγκεκριμένη περίπτωση, μνημονεύοντας τους λόγους ένεκα των οποίων κρίνει αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και δεν είναι επιτρεπτή η συναγωγή της κρίσης για το ανέφικτο του λογιστικού προσδιορισμού από μόνη τη συνδρομή πλημμελειών στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, χωρίς περαιτέρω κρίση και ειδική αξιολόγηση αυτών, καθόσον η

συνδρομή τέτοιων πλημμελειών δεν άγει, κατά νόμο, αναγκαίως σε ανέφικτο του λογιστικού προσδιορισμού και σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης (ΣτΕ 3083/2008, 762/1997, 473/2000 κ.ά.).

Ειδικότερα, σύμφωνα με την ανωτέρω Νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, η φορολογούσα Αρχή προκειμένου ν' αποφανθεί εάν οι διαπραχθείσες παραβάσεις καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης, οφείλει ν' αξιολογήσει συνολικά την επίπτωση των παραβάσεων αυτών στην αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων της, λαμβάνοντας προεχόντως υπόψη τη φύση και τη βαρύτητά τους (ΣτΕ 2246/2008).

Εν προκειμένω, από τα δεδομένα και τις παραδοχές της προσβαλλόμενης έκθεσης επανελέγχου αυτοαποδεικνύεται, άνευ ετέρου, ότι σε καμία περίπτωση δεν κατέστη ανέφικτος, αδύνατος ή έστω καν δυσχερής ο λογιστικός προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης της επιχείρησής μου κατά την χρήση έτους 2009.

Περαιτέρω, η έκθεση ελέγχου Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας αρ...../2010, (η οποία δεν μου συνκοινοποιήθηκε), διαπίστωσε πλήρως κάθε απαραίτητο στοιχείο μίας εκάστης των πωλήσεων και περιέχει πλήρη περιγραφή των συναλλαγών για τις οποίες θεώρησε, ότι δεν έχουν εκδοθεί τιμολόγια και μου επέβαλε πρόστιμο, το οποίο και κατέβαλα. Συγκεκριμένα, το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας για να προέλθει στην κρίση του αυτή και τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης που κατά την άποψή του απέκρυψα, κατέσχεσε στα χέρια μου ανεπίσημες καρτέλες πελατών μου από το λογιστήριό μου με αρίθμηση 1-23 δια της υπ' αριθμ. ....../2009 έκθεσης κατάσχεσης Βιβλίων – Στοιχείων, τα οποία στοιχεία μεταβιβάστηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ....../2010, ώστε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ....../2010 του Σ.Δ.Ο.Ε. ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ, είχε στα χέρια της και τα απαραίτητα εκείνα στοιχεία από τα οποία προέκυπτε κάθε μία εκ των συναλλαγών για τις οποίες το Σ.Δ.Ο.Ε. δεν βρήκε τιμολόγια και μάλιστα, περιέχονται πλήρη στοιχεία ημερομηνίας συναλλαγής, όνομα αντισυμβαλλόμενου, περιγραφή προϊόντων, πωληθέντα τεμάχια, καθαρή αξία.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ήταν εφικτή και έλαβε χώρα από το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας το οποίο εφάρμοσε τις κείμενες διατάξεις ως όφειλε και δεν κατέληξε σε καμία περίπτωση στο συμπέρασμα ότι τα βιβλία και στοιχεία μου ήταν ανακριβή.

Εν προκειμένω, όμως ο έλεγχος, χωρίς καμία αιτιολογία (περί αυτού κατωτέρω στον 4<sup>ο</sup> λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής μου) χαρακτηρίζει τα βιβλία και στοιχεία μου φορολογικά ανεπαρκή, ενώ ο ίδιος έχει προβεί στην έκδοση συμπληρωματικού φύλλου περαίωσης (αντιφατικές ενέργειες), δυνάμει του οποίου έχει μάλιστα προσδιοριστεί και ο επιπλέον φόρος που αναλογεί στις συναλλαγές περί των οποίων εκδόθηκε η αρ. ....../2010 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας. Σε κανένα σημείο της προσβαλλόμενης δεν γίνεται λόγος, βάσει ποιας διάταξης και ένεκα ποιας αιτίας κατέστη απαραίτητος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των εισοδημάτων της επιχειρήσεώς μου. Ο έλεγχος δεν επικαλείται περαιτέρω κανένα λόγο για τον οποίο δήθεν κατέστη ανέφικτος ή αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης της επιχείρησής μου. Πολύ δε περισσότερο ο έλεγχος δεν έλαβε υπ' όψη του, ούτε αξιολόγησε συνολικά την επίπτωση των παραβάσεων στην αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής μου ως είχε την υποχρέωση (ΣτΕ 2246/2008). Αντιθέτως, ο έλεγχος, παρότι είχε στην διάθεσή του το συμπληρωματικό σημείωμα περαίωσης, το οποίο συνέταξε βάσει των στοιχείων που του έγιναν γνωστά από την αρ. ....../2010 έκθεση ελέγχου Σ.Δ.Ο.Ε.

Κεντρ. Μακεδονίας και παρότι ο λογιστικός έλεγχος και προσδιορισμός του εισοδήματος της επιχείρησής μου ήταν πέρα για πέρα εφικτός από το σύνολο των τηρούμενων βιβλίων στην επιχείρησή μου, το πλήθος των οποίων είχε στην διάθεσή του και δυνάμει της κατασχετήριας έκθεσης αρ. ....../2009 Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρ Μακεδονίας, ΟΥΔΕΝ εκ των στοιχείων αυτών αξιοποίησε για διενέργεια λογιστικού ελέγχου, ενώ όφειλε να το πράξει. Μόνο εφόσον προέκυπταν κατά την διενέργεια του λογιστικού ελέγχου αιτίες και λόγοι που καθιστούσαν αυτόν ανέφικτο, θα μπορούσε ο έλεγχος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. .... να προβεί σε εξωλογιστικό προσδιορισμό εισοδημάτων της επιχείρησής μου.

Όφειλε, όμως, κατά τα ανωτέρω, ο έλεγχος να λάβει υπ' όψη του όλα τα ανωτέρω και να καταλήξει στο συμπέρασμα, ότι οι φερόμενες ως παραβάσεις μου για τις οποίες με κατηγορεί ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας δια της εκθέσεως ελέγχου αρ. 3.567/2010, **δεν είναι ικανές λόγω του απειροελάχιστου μεγέθους αυτών (κάτω του 2% του συνολικού μου τζίρου της χρήσης 2009), να προσβάλλουν συνολικά την αξιοπιστία των βιβλίων μου της συγκεκριμένης χρήσης, καθώς δεν καθιστούν σε καμία περίπτωση ανέφικτο τον υπολογισμό της φορολογητέας ύλης βάσει των υπαρχόντων βιβλίων.**

Άλλωστε, ο ίδιος ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας, δια της ανωτέρω ρηθείσας εκθέσεώς του σε καμία περίπτωση δεν θεώρησε, ότι υφίσταται περίπτωση ανακρίβειας των φορολογικών μου στοιχείων της χρήσης έτους 2009, λαβών υπ' όψη τα ανωτέρω και ενεργών σύμφωνα με το πνεύμα του νόμου, των ειδικότερων διατάξεων και έχων πλήρη γνώση της πάγιας νομολογίας του Συμβουλίου της Επικρατείας και προέβη απλώς στην επιβολή προστίμου λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και τίποτε περαιτέρω.»

**Επειδή** από τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 και 7 του ΚΒΣ τα βιβλία κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος δεν εκδίδει φορολογικά στοιχεία, ενώ δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων για ποσοστό 2% και μέχρι 200.000 € για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων ευρώ, ενώ κατ' εξαίρεση τα όρια δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο και επειδή οι διαπιστωμένες παραβάσεις σε βάρος της προσφεύγουσας είναι εξήντα επτά για την χρήση 1999 με αποτέλεσμα να μην δύναται να εφαρμοστεί η διάταξη της υποπαραγράφου 7 της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.

**Επειδή** η μη έκδοση στοιχείων σε εξήντα επτά περιπτώσεις διαπιστωθείσες από έναν έλεγχο συνιστά μεγάλης έκτασης παραλήψεις ανεξάρτητα από την αξία τους.

**Επειδή** επιπλέον τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας για την χρήση 2009 σε αντιδιαστολή με το κόστος πωληθέντων καταδεικνύουν μέσο συντελεστή μικτού κέρδους μόλις 1,2%, πράγμα που δείχνει εικόνα επιχείρησης που πουλάει περίπου στο κόστος. Επειδή η εικόνα αυτή δεν συνάδει με τις αγορές της χρήσης 2009 και την διαφορά αποθέματος μεταξύ έναρξης και λήξης της χρήσης, μεγέθη που αποδεικνύουν ότι μόλις το 11% των πωλήσεων είναι από στοκ (διαφορά αποθέματος) και το υπόλοιπο 89% προέρχεται από αγορές της χρήσης.

**Επειδή** επιπλέον τα αθλητικά είδη που εμπορεύεται η προσφεύγουσα δεν απαξιώνονται λόγω παρόδου της «μόδας» όπως άλλα π.χ. γυναικεία ενδύματα που πιθανόν να δικαιολογούσαν σε χρήση χωρίς αγορές, πώληση στοκ στο κόστος ή ακόμα και κάτω από το κόστος.

**Επειδή** τα αποτελέσματα ομοειδών επιχειρήσεων εμφανίζουν συντελεστή μικτού κέρδους άνω του 20%.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω δεν δικαιολογούνται οι εμφανιζόμενες επί συνόλου πωλήσεις στο κόστος, άρα οι διαπιστωμένες και αδιαμφισβήτητες παραβάσεις τις οποίες απεδέχθη η προσφεύγουσα, σε συνδυασμό με την εικόνα της επιχείρησης (συντελεστής μικτού κέρδους, πωλήσεις, αγορές, διαφορά αποθέματος, δηλωθέντα αποτελέσματα κ.λπ.) αποδεικνύουν ότι υφίστανται μεγάλης έκτασης παραλήψεις που καθιστούν επιβεβλημένο τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, καθώς προκύπτει ότι τα βιβλία εκ των εκτεταμένων παραλήψεων δεν εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση της επιχείρησης (άρθρο 30 παρ. 4δ του ΚΒΣ). Συγκεκριμένα ο έλεγχος αναφέρει ότι: «αποδεικνύεται δηλ. ότι τα φορολογηθέντα εισοδήματα είναι κατώτερα των πραγματικών, ότι απαιτείται η διενέργεια πλήρους επανελέγχου για τον προσδιορισμό εξ υπαρχής συνολικού εισοδήματος (εξωλογιστικά όπου απαιτείται) αφού συνεκτιμηθούν τα παλαιά (τα δεδομένα των δηλώσεων) και τα νέα συμπληρωματικά στοιχεία (παραβάσεις ΚΒΣ) όπως προβλέπεται από το άρθρο 68 παρ. 2 του ν 2238/94 και την ΠΟΛ 1100/10-4-2001» Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ο έλεγχος έκανε ορθή χρήση των διατάξεων του άρθρου 30 παρ. 4 του Κ.Β.Σ. και ορθά αξιολόγησε τις διαπιστωθείσες από το Σ.Δ.Ο.Ε. παραβάσεις, ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΕΧΕΙ ΑΠΟΔΕΧΘΕΙ Ο ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ, σε συνδυασμό με τα παρατιθέμενα στην έκθεση οικονομικά αποτελέσματα και μεγέθη της επιχείρησης και χαρακτήρισε ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΑ τα βιβλία ως «ΑΝΑΚΡΙΒΗ ΛΟΓΩ ΤΩΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΚΒΣ» με αποτέλεσμα τον λογιστικό και εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (ΣτΕ 1334/2012, 3709/2012, 1056/2002 (τμ Β)).

**Επιπλέον, επειδή** ο προληπτικός και κατασταλτικός έλεγχος Κ.Β.Σ. που διενεργούν οι Δ.Ο.Υ. το Σ.Δ.Ο.Ε. κ.λπ. δεν προβαίνει σε κρίση σύμφωνα με το άρθρο 30 του Κ.Β.Σ. των βιβλίων, καθώς η κρίση αυτή είναι δυνατή και προκύπτει μόνον από την συνεκτίμηση όλων των οικονομικών μεγεθών της επιχείρησης κατά την διάρκεια του τακτικού ελέγχου (και επανελέγχου).

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας προκύπτουν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και απορριπτέοι.

#### **Για τον 4<sup>ο</sup> ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ του ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ.**

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι:

**Α.** «Σύμφωνα με το άρθρο 21 του Π.Δ. 16/1989, η έκθεση ελέγχου πρέπει να είναι ορισμένη και σαφώς αιτιολογημένη. Η έκθεση ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο, του οποίου η σύνταξη αποτελεί ουσιώδη τύπο έκδοσης της καταλογιστικής πράξης, πρέπει να περιέχει αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης.

Περαιτέρω, όπως γίνεται αποδεκτό από την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας αναφορικά με την αιτιολογία της διοικητικής πράξης, η διοικητική πράξη πρέπει να είναι αιτιολογημένη, η δε αιτιολογία πρέπει να περιέχεται στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, διότι στην περίπτωση αυτή η αιτιολογία αποτελεί τυπικό στοιχείο του κύρους της πράξης, και πρέπει να περιέχει «τα νομίμως δυνάμενα να ληφθούν υπόψη πραγματικά περιστατικά, τα οποία εξετίμησε το διοικητικό όργανο.»

**Β.** «Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, αν η υπόθεση έχει περαιωθεί οριστικώς και δεν υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία για τη χρήση που περαιώθηκε, η φορολογική Αρχή δεν μπορεί, μετά από έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου, να εκδώσει Συμπληρωματικό Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος για τη χρήση αυτή, γιατί η σχετική έκθεση ελέγχου θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου για την οικεία χρήση.»

**Γ.** «Από την ανωτέρω παράγραφο της προσβαλλόμενης αποδεικνύεται πλήρως, ότι είναι γνωστές στην φορολογούσα Αρχή και οι πωλήσεις μου ύψους 2.191.731 Ευρώ και οι αποκρυσταλλώσεις, κατά την φορολογούσα Αρχή πωλήσεις μου, ποσού Ευρώ 39.726,89, ώστε δια των ανωτέρω πράξεων προέβη η φορολογούσα Αρχή και στον υπολογισμό του φόρου που αναλογεί στις φερόμενες ως αποκρυσταλλώσεις πωλήσεις μου, ο οποίος ανέρχεται κατά τα ανωτέρω σε **Ευρώ 16.730,66.**

ΟΜΩΣ σε κανένα σημείο της η προσβαλλόμενη έκθεση δεν επικαλείται ούτε ένα λόγο για τον οποίο κατέστη αδύνατος, ανέφικτος ή έστω δύσκολος ο λογιστικός προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης της επιχειρήσεώς μου. Ούτε μία αιτίαση δεν προέβαλε ο έλεγχος για περαιτέρω έστω πλημμέλειες ή άλλες δυσχέρειες, λόγους και αιτίες που να καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησής μου κατά την χρήση του έτους 2009, όπως απαιτεί ο Νόμος και η Νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας. Πολύ δε περισσότερο ο έλεγχος δεν έλαβε ούτε στο ελάχιστο υπ' όψη του, ότι την επίμαχη χρήση είχα πωλήσεις ποσού **Ευρώ δύο εκατομμυρίων εκατόν ενενήντα μίας χιλιάδων επτακοσίων τριάντα ενός και εξήντα δύο λεπτών (2.191.731,62), ενώ κατηγορούμαι, ότι έχω αποκρύψει πωλήσεις (και όχι καθαρό εισόδημα), μόλις 39.726,89 Ευρώ, ήτοι ούτε καν το 2% των συνολικών πωλήσεών μου χρήσης 2009.**

Όφειλε, όμως, κατά τα ανωτέρω, ο έλεγχος να λάβει υπ' όψη του όλα τα ανωτέρω και να καταλήξει στο συμπέρασμα, ότι οι φερόμενες ως παραβάσεις μου για τις οποίες με κατηγορεί ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας δια της εκθέσεως ελέγχου αρ. 3.567/2010, **δεν είναι ικανές λόγω του απειροελάχιστου μεγέθους αυτών (κάτω του 2% του συνολικού μου τζίρου της χρήσης 2009), να προσβάλλουν συνολικά την αξιοπιστία των βιβλίων μου της συγκεκριμένης χρήσης, καθώς δεν καθιστούν σε καμία περίπτωση ανέφικτο τον υπολογισμό της φορολογητέας ύλης βάσει των υπαρχόντων βιβλίων.**

Άλλωστε, ο ίδιος ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας, δια της ανωτέρω ρηθείσας εκθέσεώς του σε καμία περίπτωση δεν θεώρησε, ότι υφίσταται περίπτωση ανακρίβειας των φορολογικών μου στοιχείων της χρήσης έτους 2009, λαβών υπ' όψη τα ανωτέρω και ενεργών σύμφωνα με το πνεύμα του νόμου, των ειδικότερων διατάξεων και έχων πλήρη γνώση της πάγιας νομολογίας του Συμβουλίου της Επικρατείας και προέβη απλώς στην επιβολή προστίμου και τίποτε περαιτέρω.

Μη αιτιολογώντας ο έλεγχος εν προκειμένω, δια ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας, ως απαιτείται τον λόγο για τον οποίο έκρινε τα βιβλία και στοιχεία μου ως ανακριβή



και προχώρησε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, παρέβη την Αρχή της υποχρεωτικότητας της ύπαρξης νόμιμης αιτιολογίας που να καλύπτει το πόρισμα του ελέγχου.

Για τους λόγους αυτούς, ήτοι την παντελή έλλειψη νόμιμης ειδικής αιτιολογίας της προσβαλλόμενης έκθεσης επανελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ...., πρέπει η εν λόγω έκθεση να ακυρωθεί και εξαφανιστεί, γενομένου δεκτού του λόγου αυτού της ενδικοφανούς προσφυγής μου.»

**A. Επειδή όπως έχει είδη λεχθεί η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στηρίζεται** στις εκθέσεις επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. όπου στο κεφάλαιο «ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» και ειδικότερα στην παράγραφο 2, αναγράφονται τα εξής: «...το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας έστειλε στην ΔΟΥ ..... με το με αριθ.πρωτ: ...../2011 έγγραφό του, την με αριθ:...../2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ από την οποία προκύπτει ότι ο .....ΤΟΥ ..... υπέπεσε σε ουσιαστικές παραβάσεις ΚΒΣ δεν εξέδωσε δηλ. φορολογικά στοιχεία κατά την διάρκεια του έτους 2009 σε (66) εξήντα έξι διαφορετικές περιπτώσεις πώλησης εμπορευμάτων συνολικής καθαρής αξίας 39.726,89€ ενώ και σε (1) μία άλλη περίπτωση δεν εξέδωσε Πιστωτικό τιμολόγιο καθαρής αξίας 328,85€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11§1,11§5,12§1,12§9,12§11,12§14,18§3 και 2§1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) που επισύρει σε βάρος του υπόχρεου τις κυρώσεις του άρθρου 30 του ίδιου ΠΔ...», αλλά στην από 17-2-2011 έκθεση ελέγχου Α' υποδιεύθυνσης ελέγχων, της περιφερειακής διεύθυνσης Κεντρικής Μακεδονίας του Σ.Δ.Ο.Ε. η οποία μνημονεύεται στις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. .... Ακόμα, στο κεφάλαιο «ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ» των εκθέσεων αναφέρεται ότι «αποδεικνύεται δηλ. ότι τα φορολογηθέντα εισοδήματα είναι κατώτερα των πραγματικών, ότι απαιτείται η διενέργεια πλήρους επανελέγχου για τον προσδιορισμό εξ υπαρχής συνολικού εισοδήματος (εξωλογιστικά όπου απαιτείται) αφού συνεκτιμηθούν τα παλαιά (τα δεδομένα των δηλώσεων) και τα νέα συμπληρωματικά στοιχεία (παραβάσεις ΚΒΣ) όπως προβλέπεται από το άρθρο 68 παρ. 2 του Ν.2238/94 και την ΠΟΛ 1100/10-4-2001». Ακολούθως εφαρμόζεται από τον έλεγχο στα κεφάλαια «ΕΠΑΝΑΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ & ΚΑΘΑΡΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ», αφού πρώτα γίνεται η απαιτούμενη αιτιολογημένη κρίση επί των βιβλίων τα οποία χαρακτηρίζονται ως «ΑΝΑΚΡΙΒΗ ΛΟΓΩ ΤΩΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΚΒΣ» με μνεία στην αμέσως επόμενη παράγραφο «ο έλεγχος λαβών υπόψη» όλων των σχετικών διατάξεων που νομικά θεμελιώνουν την κρίση του.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ο με αρ. 4Α. ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι νόμω και ουσία αβάσιμος και απορριπτός.

**B. Επειδή** τα υπό κρίση στοιχεία δεν υπήρχαν και ως εκ τούτου δεν θα μπορούσαν να έχουν ληφθεί υπόψη κατά την έκδοση από την Δ.Ο.Υ. και αποδοχή από τον προσφεύγοντα του με αρ. ..../2010 ειδικού σημειώματος περαίωσης του Ν.3888/2010, καθώς η έκθεση ελέγχου της Α' υποδιεύθυνσης ελέγχων, της περιφερειακής διεύθυνσης Κεντρικής Μακεδονίας του Σ.Δ.Ο.Ε. φέρει ημερομηνία έκδοσης ..... και το διαβιβαστικό αυτής φέρει Α.Π. ..../2011 (όπου έλαβε γνώση η Δ.Ο.Υ. με Α.Π. ..../2011 εισερχομένου εγγράφου). Επειδή τα νέα στοιχεία (οι παραβάσεις) διαπιστώθηκαν από άλλη φορολογική αρχή (Σ.Δ.Ο.Ε.) από αυτή που εξέδωσε την πράξη (σημείωμα περαίωσης Ν.3888/2010), αποδεικνύεται ότι τα συγκεκριμένα στοιχεία αποτελούν νέα στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 68 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε. και 49

παρ. 3 του κώδικα Φ.Π.Α. όπως αυτά έχουν ερμηνευτεί σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1100/2001, 1125/2004 και τις με αρ. 102/2001 327/2004 γνωματεύσεις του Ν.Σ.Κ. Άλλωστε το γεγονός αυτό ρητά μνημονεύεται και στις συνταχθείσες εκθέσεις επανελέγχου στο κεφάλαιο «ΠΟΡΙΣΜΑ»: «Επισημαίνεται ότι τα νέα δεδομένα (Παραβάσεις ΚΒΣ) αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία. Επομένως η υπόθεση εμπύπτει στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και επανελέγχεται», ενώ και τα στοιχεία παρατίθενται στις εκθέσεις.

Πρέπει ακόμα να σημειωθεί ότι όπως προκύπτει από τις εκθέσεις επανελέγχου Φ. Εισοδήματος & Φ.Π.Α. (σχετ. Κεφ. «ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ») προηγήθηκε η διαδικασία έκδοσης του με αρ...../2013 συμπληρωματικού σημειώματος περαίωσης Ν.3888/2010 το οποίο ο προσφεύγων δεν απεδέχθη.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ο αρ. 4B. ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι νόμω και ουσία αβάσιμος και απορριπτός.

**Γ. Επειδή** ο ίδιος ισχυρισμός επαναλαμβάνεται και έχουμε αποφανθεί επ' αυτού βλ. 3<sup>ος</sup> ισχυρισμός προσφεύγοντος. Επιπλέον πρέπει μόνον να σημειωθεί ότι οι διαπιστωθείσες παραβάσεις σε συνδυασμό με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, δεν οδηγούν σε ανακρίβεια βιβλίων υπό ρητές στην παρ. 7 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. προϋποθέσεις (αρ. παραβάσεων διαπιστωμένων από τον ίδιο ή διαφορετικούς ελέγχους, ύψος κα' εκάστης), οι οποίες θεσπίστηκαν από τον νομοθέτη ακριβώς για να διασφαλιστεί ότι οι παρατυπίες/παραβάσεις αποτελούν εξαίρεση και δεν αποδεικνύουν την συνήθη εμπορική πρακτική της επιχείρησης. Στην συγκεκριμένη περίπτωση, οι παραβάσεις σε συνδυασμό με τα λοιπά μεγέθη της επιχείρησης όπως αυτά αναλύονται στις εκθέσεις ελέγχου (έχουμε αναφερθεί επ' αυτών επί του 3<sup>ου</sup> ισχυρισμού) αποδεικνύουν ότι ορθά και αιτιολογημένα κρίθηκαν τα βιβλία ως ανακριβή και νομίμως εφαρμόστηκε εξωλογιστικός προσδιορισμός όπου προβλέπεται και η προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων κατά 4% σε περίπτωση απόκρυψης έως 5% των ακαθάριστων εσόδων (άρθρο 30 παρ.2 ΚΦΕ).

Κατά συνέπεια των ανωτέρω ο με αρ 4Γ. ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι νόμω και ουσία αβάσιμος και απορριπτός.

#### **Για τον 5<sup>ο</sup> ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ του ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ.**

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι «Ουσία αβάσιμος ο ισχυρισμός, ότι δεν επέδειξα στον έλεγχο τα έγγραφα μεταφοράς (CMR) που κάλυπταν τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, 12 τον αριθμό που περιγράφει ο έλεγχος πλήρως, στην σελίδα 8 αυτού συνολικής αξίας αυτών 37.321,19 Ευρώ προς Ρουμανία, Αυστρία, Γερμανία και Ιταλία.

Συγκεκριμένα, μου δόθηκε προθεσμία να προσκομίσω και προσκόμισα στον έλεγχο εντός της προθεσμίας τα CMR, τα οποία καλύπτουν τις αναφερόμενες στην σελίδα 8 του ελέγχου πωλήσεις μου, αδικαιολογήτως, όμως ο έλεγχος αρνήθηκε την ορθότητα των στοιχείων που προσεκόμισα φωτοτυπίες αυτών. Ο έλεγχος αρνήθηκε την ορθότητα των εγγράφων αυτών, επικαλούμενος το γεγονός, ότι αυτά δεν είναι πρωτότυπα. Επί της ουσίας, όμως ο έλεγχος δεν μπορεί να αρνηθεί την αλήθεια. Ότι δηλαδή προσεκόμισα νομίμως και εμπροθέσμως τα συνοδευτικά CMR.

Αποδεικνύω, τουτέστιν παραχρήμα την ύπαρξη των εγγράφων μεταφοράς και την ορθότητα των δηλώσεών μου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, αποδεικνύοντας έτσι, ότι ορθώς μου ζήτησα να μου επιστραφεί και εγκρίθηκε προς επιστροφή ποσό ΦΠΑ ύψους 135.611,21 Ευρώ. Ορθώς δε

επισημαίνει ο έλεγχος, ότι μέχρι σήμερα δεν μου επεστράφη το 10% του ανωτέρω προς επιστροφή υπολογισθέντος ΦΠΑ. Όπως εσφαλμένως, τουτέστιν, ο έλεγχος απορρίπτει τα βιβλία μου ως ανακριβή και προβαίνει στον εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και του προκύπτοντος Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, επί της διαφοράς του εξωλογιστικού προσδιορισμού από τον λογιστικό. Επιπλέον, όπως εσφαλμένως, ο έλεγχος δεν δέχεται το αποδειχθέν και αληθές, ότι διαθέτω τα απαραίτητα έγγραφα μεταφοράς εξωτερικού (CMR), τα οποία και προσεκόμισα εμπροθέσμως και ενθέτω ανωτέρω στην ενδικοφανή προσφυγή μου για να τεθούν υπ' όψη της Επιτροπής.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του κώδικα Φ.Π.Α. απαλλάσσονται του φόρου η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στον φόρο ή προς μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος μέλος και σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1106/1999 η αποστολή ή μεταφορά αγαθών από την Ελλάδα προς άλλο κράτος πρέπει να αποδεικνύεται εγγράφως.

**Επειδή** ο προσφεύγων νομίμως αμφισβήτησε τον ισχυρισμό της φορολογικής αρχής ότι «δεν επεδείχθησαν αποδεικτικά μεταφοράς για τα τιμολόγια ...../2009, ...../2009, ...../2009, ...../2009, ...../2009, ...../2009, ...../2009, ...../2009, ...../2009, ...../2009» συνυποβάλλοντας τα σχετικά αποδεικτικά μεταφοράς CMR. Για τους λόγους αυτούς κάνουμε μερικώς δεκτή την προσφυγή ως προς το νόμιμο της έκδοσης άνευ Φ.Π.Α. των παραπάνω τιμολογίων.

**Επειδή** ο προσφεύγων για τα τιμολόγια ...../2009, ...../2009 ...../2009 & ...../2009 δεν επέδειξε τα σχετικά αποδεικτικά μεταφοράς CMR και συνεπώς νομίμως και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του κώδικα Φ.Π.Α. και της ΠΟΛ 1106/1999 η φορολογική Αρχή καταλόγισε Φ.Π.Α. με τον ισχύοντα συντελεστή 19%.

Κατόπιν αυτών,

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την μερική αποδοχή της με αρ. ..../2013 ενδικοφανούς προσφυγής** (κατά της υπ' αριθμ. ..../2013 συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01/01-31/12/2009) ως το νόμιμο της έκδοσης άνευ Φ.Π.Α. των τιμολογίων ...../2009, ...../2009 ...../2009 & ...../2009 προς ενδοκοινοτικούς πελάτες.

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

**Ως προς τον Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 1/1-31/12/2009**

**Α. Μετά την παρούσα απόφαση, η βάση υπολογισμού του φόρου διαμορφώνεται ως εξής:**

| [1]<br>Εκροές | [2]<br>Έσοδα βιβλίων | [3]<br>Αποκρυβέντα έσοδα | [4]<br>Πλέον ενδ/κές παραδόσεις άνευ δικαιολογητικών | [5] = [2] + [3] + [4]<br>Σύνολο εσόδων ανά συντελεστή | [6]<br>Ενδ/κές αποκτήσεις | [7] = [1] x ( [5] + [6] )<br>Φ.Π.Α. |
|---------------|----------------------|--------------------------|--|---|---------------------------|-------------------------------------|
| 19%           | 1.165.494,87         | 39.726,89                | 7.335,00   | 1.212.556,76  | 57.947,26                 | 241.395,76                          |
| 13%           | 145.600,50           |                          |  | 145.600,50  |                           | 18.928,07                           |
| 0%            | 880.636,25           |                          | -7.335,00  | 873.301,25  |                           | 0,00                                |
| <b>Σύνολα</b> | <b>2.191.731,62</b>  | <b>39.726,89</b>         | <b>0,00</b>  | <b>2.231.458,51</b>                                   | <b>57.947,26</b>          | <b>260.323,83</b>                   |

| Εκροές        | [8]<br>Ποσοστό επί συνόλου για επιμερισμό ΠΟΛ 1088/08 | [9]<br>Προσαύξηση εσόδων λόγω ανακρίβειας επιμεριστικά | [10] = [5] + [9]<br>Σύνολο εκροών | [11]<br>Ενδ/κές αποκτήσεις | [12] = [10] + [11]<br>Σύνολο εκροών ανά συντελεστή | [13] = [1] x [12]<br>Φ.Π.Α. εκροών |
|---------------|---|--|-----------------------------------|----------------------------|--|------------------------------------|
| 19%           | 89,28%  | 79.689,45  | 1.292.246,21                      | 57.947,26                  | 1.350.193,47                                       | 256.536,76                         |
| 13%           | 10,72%  | 9.568,89   | 155.169,39                        |                            | 155.169,39   | 20.172,02                          |
| 0%            |   |  | 873.301,25                        |                            | 873.301,25   | 0,00                               |
| <b>Σύνολα</b> | <b>100,00%</b>  | <b>89.258,34</b>                                       | <b>2.320.716,85</b>               | <b>57.947,26</b>           | <b>2.378.664,11</b>                                | <b>276.708,78</b>                  |

**Β. Υπολογισμός ΦΠΑ και λοιπών συνεισπραττομένων με βάση την παρούσα απόφαση:**

|  |                    |
|--|--------------------|
| Σύνολο Φ.Π.Α. εκροών   | 276.708,78 €       |
| Μείον θετικό υπόλοιπο φόρου εισροών  | 264.943,19 €       |
| Διαφορά φόρου για καταβολή   | 11.765,59 €        |
| Μείον διαφορά φόρου από πράξη (καθώς με βάση την απόφαση δεν δύναται να γίνει δυσμενέστερη η θέση του προσφεύγοντα)        | 330,36 €           |
| Διαφορά φόρου για καταβολή   | 11.435,23 €        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)  | 13.722,28 €        |
| Μείον διαφορά προσαυξήσεων βεβαιωθέντος κυρίου φόρου από ημερομηνία βεβαίωσης έως ημερομηνία έκδοσης απόφασης (23/12/2013) | 0,00 €             |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>   | <b>25.157,51 €</b> |

Ως προς την υπ' αριθμ. ....../2013 συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. Περιόδου 01-01/31-12-2009, η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου τροποποιείται σύμφωνα με τα ανωτέρω. Ο φόρος που οφείλεται βάσει του άρθρου 54 του ν.2859/2000 (κώδικας Φ.Π.Α.) καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση που διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 53 του ν.2859/2000 μετά την αφαίρεση των ενδιάμεσων καταβολών.

Επί άσκησης προσφυγής είναι καταβλητέο εφάπαξ το 50% του κατά περίπτωση προκύπτοντος (καταλογιζόμενου) βάσει της απόφασης αυτής ποσού, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

Αν η παρούσα απόφαση οριστικοποιηθεί λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, είναι καταβλητέο εφάπαξ ολόκληρο το προκύπτον (καταλογιζόμενο) ποσό βάσει της απόφασης αυτής, με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης, μέχρι την τελευταία εργάσιμη

για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ  
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ  
ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).