



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 21 /12/ 2018

Αριθμός Απόφασης 5122

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. 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.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **27/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ, κατοίκου-Κορινθίας, οδός αρ. κατά:

1)Της υπ' αριθ./10-07-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2012

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/08/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Σύμφωνα με την από 27-12-2012 Έκθεση Ελέγχου περί εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ προκύπτει, ότι η ατομική επιχείρηση “..... του” με ΑΦΜ (ο προσφεύγων), δεν εξέδωσε τέσσερις (4) Α. Π.Υ. (εισιτήρια) για μεταφορά επιβατών, για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2012, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§ 1,13§§1,3 &§18§3 του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις των άρθρων 5§8α &9 του ν. 2523/1997.

Για την ανωτέρω παράβαση εκδόθηκε η υπ’αριθ./11-03-2013 ΑΕΠ –ΚΒΣ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, με συνολικό ποσό προστίμου 3.200,00€(€800,00x4=€3.200,00).

Στις 20-05-2013 ο προσφεύγων αποδέχτηκε το ποσό του προστίμου και υπέγραψε το/2013 πρακτικό διοικητικής της επίλυσης της διαφοράς.

B. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ διενήργησε έλεγχο λόγω αρμοδιότητας, για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2012, στην ατομική επιχείρηση “..... του”, με ΑΦΜ (ο προσφεύγων) με την υπ’αριθ./23-05-2017 εντολή μερικού ελέγχου, για ΚΒΣ, Εισόδημα, ΦΠΑ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, συνέταξε τις από 10-07-2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου, ΚΒΣ (εφαρμογή των διατάξεων του ΠΔ 186/1992), φορολογίας εισοδήματος (ν. 2238/1994 & των ΠΟΛ 1037/05,1081/05), ΦΠΑ (ν. 2859/2000. & των ΠΟΛ 1037/0,1081/05) και Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 49 ν. 4472/2017) με βάση των οποίων, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΚΒΣ

- Την υπ' αριθμ./10-07-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 6.669,03€[(€600,00X1X1/3=200,00€) (€600,00X15X1/3=3.000,00€),(17.345,13€X 20%=3.469,03€)] διότι:

-Δεν καταχώρησε στο βιβλίο εσόδων -εξόδων, στην πλευρά των εσόδων, τριάντα δύο (32) Α.Π.Υ. (εισιτήρια) συνολικής καθαρής αξίας 680,41€ πλέον ΦΠΑ(13%) αξίας 59,59€,ήτοι συνολικής αξίας 740,00,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,6 &18, του ΠΔ 186/1992, με συνολική αθροιστική αξία < 880,00€, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5§§8 περ.δ',6 του Ν. 2523/1997, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο των παραγράφων α' & γ' του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015.

-Στο βιβλίο εσόδων -εξόδων, στην πλευρά των εσόδων, καταχώρησε ανακριβής εξήντα έξι(66) Α.Π.Υ., με αποκρυβείσα αξία 7.900,67€(η οποία είναι απαλλασσόμενη του ΦΠΑ χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,6 &18, του ΠΔ 186/1992, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5§§8περ.ε',9 του Ν. 2523/1997, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο της παραγράφου γ' του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015.

-Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, ένα (1) μερικώς εικονικό ως προς την αξία φορολογικό στοιχείο χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία του και συγκεκριμένα, το αριθ. Τ.Π.Υ. Νο/31-12-2012 καθαρής αξίας 17.345,13€ πλέον ΦΠΑ(13%) αξίας 2.254,87, ήτοι συνολικής αξίας 19.600,00€, εκδόσεως από την κοινωνία ''..... (.....) με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§1,2,9&30§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.γ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Την υπ' αριθμ./10-07-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, φόρος εισοδήματος ποσού

13.418,65€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερη κύρωση (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 11.998,95€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.577,67€, ήτοι συνολικού ποσού 26.995,27€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν **ανακριβή** και συγκεκριμένα λόγω α) της λήψης ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου (ποσού 17.345,13€), β) της μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση στοιχείων εσόδων (ποσού 8.581,08€) και γ) της μη έκδοσης τεσσάρων (4) αποδείξεων εσόδων (ΑΕΠ/2013).

Φ.Π.Α.

-Την υπ' αριθμ...../10-07-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 2.623,09€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερη κύρωση(άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 2.345,57€, ήτοι συνολικού ποσού 4.968,66€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου (λόγω λήψης μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου και απόκρυψη φορολογητέας ύλης) τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα για την κρινόμενη χρήση κρίθηκαν **ανακριβή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), τα ακαθάριστα έσοδα να προσδιοριστούν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Επίσης οι εκροές ως προς το ΦΠΑ, προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ α) του μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου (ποσού 17.345,13€) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 και β) οι δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης φόρου (ποσού 284,56€), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30παρ 4 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

- Την υπ' αριθ./10-07-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, με την οποία επεβλήθη σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 1.127,44€ (€2.254,87x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου .

Με την αρ. πρωτ...../27-08-2018 ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ , ζητά την ακύρωση της υπ' αριθμ...../10-07-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12-2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Περί εσφαλμένης κρίσης του ελεγκτικού οργάνου περί εικονικότητας του Τ.Π.Υ.No. /31-12-2012.

-Περί εσφαλμένης κρίσης του ελεγκτικού οργάνου όσο αφορά την ανακρίβεια των βιβλίων και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό.

Επειδή, όπως καταγράφεται στην από 17-07-2018 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, ότι:

« Ο προσφεύγων έλαβε από την κοινωνία ''..... (.....)'' με ΑΦΜ και καταχώρισε στα βιβλία του το αριθμ..... -31/12/2012 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) καθαρής αξίας € 17.345,13 πλέον € 2.254,87 ΦΠΑ (13%) και συνολικής αξίας € 19.600,00. Σύμφωνα με την ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ - ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ του ανωτέρω τιμολογίου, ο προσφεύγων κατέβαλε το ως άνω ποσό στην κοινωνία '' '' για τη χρήση - μίσθωση- του Τουριστικού της Λεωφορείου με αρ. κυκλοφορίας το χρονικό διάστημα από 25-10-2012 ως 31-12-2012 επειδή πραγματοποίησε 28 δρομολόγια στη διαδρομή ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ-ΣΚΟΔΡΑ-ΑΘΗΝΑ έναντι τιμήματος 700,00 € ανά δρομολόγιο συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ.

Α. Ο έλεγχος για την εκδότρια επιχείρηση '' '' με ΑΦΜ διαπίστωσε ότι:

(Ι) Σύμφωνα με τα αριθμ. /27-10-2011 και..... /14-11-2012 ιδιωτικά συμφωνητικά μεταξύ της κοινωνίας ''..... (.....)'' και του ΚΟΡΙΝΘΟΥ, το τουριστικό λεωφορείο με αριθμό κυκλοφορίας, πραγματοποιούσε ημερήσια δρομολόγια από ΞΥΛΟΚΑΣΤΡΟ προς ΙΣΘΜΟ ΚΟΡΙΝΘΟΥ μετ επιστροφής για λογαριασμό του ΚΟΡΙΝΘΟΥ προκειμένου να μεταφέρει τους μαθητές του σχολείου καθ όλη τη διάρκεια του σχολικού έτους κατά τις μέρες που λειτουργούσε το σχολείο ή πραγματοποιούσε εκδηλώσεις και εκδρομές. Συγκεκριμένα η άφιξη του λεωφορείου στο σχολείο ήταν στις 8 πμ. και η αποχώρηση στις 3 μμ.

Η κοινωνία ''..... (.....)'' με ΑΦΜ το χρονικό διάστημα από 25-10-2012 ως 31-12-2012, τιμολόγησε το ΚΟΡΙΝΘΟΥ ως εξής :

-Τιμολόγιο με Νο/31-10-2012 από όπου προκύπτει ότι από 01/10/2012 έως 31/10/2012 πραγματοποιήθηκαν 22 διαδρομές για τη μεταφορά μαθητών του αξίας 3.017,70€ [22 διαδρομές X 137,168€] πλέον ΦΠΑ 13%.

-Τιμολόγιο Νο/30-11-2012 από όπου προκύπτει ότι από 01/11/2012 έως 30/11/2012 πραγματοποιήθηκαν 21 διαδρομές για τη μεταφορά μαθητών του αξίας 2.880,53€ [21 διαδρομές X 137,168€] πλέον ΦΠΑ 13%.

-Τιμολόγιο Νο...../31-12-2012 από όπου προκύπτει ότι από 01/12/2012 έως 22/12/2012 πραγματοποιήθηκαν 14 διαδρομές για τη μεταφορά μαθητών του αξίας 1.920,36€ [14 διαδρομές X 137,16€] πλέον ΦΠΑ 13%.

(II) Σύμφωνα με το από 10/10/2012 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της κοινωνίας ``..... (.....)`` και του προσφεύγοντα, που κατατέθηκε εκπρόθεσμα στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου στις 21-11-2017 με αριθμό , η κοινωνία ``..... ``εκμίσθωσε το με το αρ. κυκλοφορίας τουριστικό λεωφορείο της στον προσφεύγοντα για την πραγματοποίηση δρομολογίων στη διαδρομή ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ-ΣΚΟΔΡΑ-ΑΘΗΝΑ έναντι τιμήματος 700,00 € ανά δρομολόγιο συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ.

Η κοινωνία ``..... (.....)`` με ΑΦΜ το χρονικό διάστημα από 25-10-2012 ως 31-12-2012, εξέδωσε το παρακάτω τιμολόγιο :

- Το τιμολόγιο με Νο/31-12-2012 από όπου προκύπτει ότι από 25/10/2012 έως 31/12/2012 πραγματοποιήθηκαν 28 δρομολόγια στη λεωφορειακή γραμμή ΑΘΗΝΑ -ΤΙΡΑΝΑ - ΣΚΟΔΡΑ - ΑΘΗΝΑ καθαρής αξίας €17.345,13 πλέον € 2.254,87 ΦΠΑ (13%) και συνολικής αξίας €19.600,00.

Από τα παραπάνω (I) και (II) είναι φανερό ότι το KPN 8473 τουριστικό λεωφορείο, που εκμεταλλεύεται η κοινωνία ``..... (.....)`` με ΑΦΜ....., είναι αδύνατο να πραγματοποιήσει τα 28 αναφερόμενα δρομολόγια στο Τ.Π.Υ. Νο/31-12-2012 με διαδρομή ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ-ΣΚΟΔΡΑ-ΑΘΗΝΑ από 25-10-2012 ως 31-12-2012, αφού το ίδιο διάστημα μετέφερε καθημερινά τους μαθητές του ΚΟΡΙΝΘΟΥ από το ΞΥΛΟΚΑΣΤΡΟ προς τον ΙΣΘΜΟ ΚΟΡΙΝΘΟΥ το πρωί και αντίστροφα το μεσημέρι.

Β. Ο έλεγχος για το λήπτη(προσφεύγων) διαπίστωσε ότι :

Ο προσφεύγων, προκειμένου να αποδείξει την πραγματοποίηση των 28 αναφερόμενων δρομολογίων στο Τ.Π.Υ. Νο/31-12-2012 με το τουριστικό λεωφορείο και να αιτιολογήσει τη δαπάνη που καταχώρησε στα βιβλία του, κατέθεσε κατά τη διάρκεια του ελέγχου και εκπρόθεσμα στις 21-11-2017 στο γραφείο του εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, το αριθμ./21-11-2017 συμφωνητικό μίσθωσης τουριστικού λεωφορείο, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων μίσθωσε από 10/10/2012 το τουριστικό λεωφορείο από την κοινωνία ``..... `` προκειμένου να εκτελεί δρομολόγια για τη

μεταφορά επιβατών ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ -ΣΚΟΔΡΑ - ΑΘΗΝΑ και όρισε αποζημίωση ανά δρομολόγιο 700,00€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ. Επιπλέον, με το αριθμ.πρωτ./31-05-2018 υπόμνημα του, προσκόμισε 28 καταστάσεις επιβατών που συνοδεύουν τα πραγματοποιούμενα τακτικά διεθνή δρομολόγια και που αφορούν το ελεγχόμενο διάστημα. Στις εν λόγω καταγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εκτελούμενου δρομολογίου (ημερομηνία και ώρα αναχώρησης, αριθμός κυκλοφορίας μεταφορικού μέσου, ονοματεπώνυμο οδηγού και συνοδηγού) και επίσης τα στοιχεία των επιβατών, ο αριθμός εισιτηρίου, και η αξία του.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι ανωτέρω καταστάσεις επιβατών , παρότι ελέγχονται από τις Ελληνικές Αρχές (Αστυνομία, Τελωνείο) πριν την έξοδο του λεωφορείου από τα Ελληνικά σύνορα , δεν φέρουν τη λέξη θεωρήθηκε, ημερομηνία θεώρησης, σφραγίδα και υπογραφή από τον αρμόδιο υπάλληλο του Τελωνείου Κακαβιάς ή την Αστυνομία, που πραγματοποίησε τη θεώρηση τους και την επίσημη στρογγυλή σφραγίδα του Υπουργείου Οικονομικών, ώστε να μπορεί να προσδιοριστεί η ημερομηνία διέλευσης του τουριστικού λεωφορείου από τον συνοριακό σταθμό.

Οι ως άνω καταστάσεις φέρουν στρογγυλή σφραγίδα με την ένδειξη Α.Α.Δ.Ε. ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ ΚΑΙ Ε.Φ.Κ. ΤΕΛΩΝΕΙΟ ΚΑΚΑΒΙΑΣ, χωρίς πράξη θεώρησης επ'αυτών. Θα πρέπει να επισημάνουμε ότι η επίσημη (στρογγυλή) σφραγίδα της Α.Α.Δ.Ε. αρχίζει να χρησιμοποιείται από 01/01/2017, ημερομηνία κατά την οποία άρχισε να λειτουργεί η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α. Δ.Ε.). Κατά συνέπεια οι προσκομισθείσες καταστάσεις επιβατών δεν σφραγίστηκαν από το τελωνείο Κακαβιάς κατά τις ημερομηνίες διελεύσεων του τουριστικού λεωφορείου από το συνοριακό σταθμό το έτος 2012 αφού η εν λόγω επίσημη (στρογγυλή) σφραγίδα της Α.Α.Δ.Ε. δεν υπήρχε.

Επιπλέον ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε στον έλεγχο στοιχεία εξόφλησης για το αριθμ./31-12-2012Τ.Π.Υ.

Πέραν αυτών ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι :« κατά τις μέρες που το τουριστικό λεωφορείο εκτελούσε δρομολόγιο στη λεωφορειακή γραμμή Αθήνα -Τίρανα-Αθήνα , η μεταφορά των μαθητών τουΚορίνθου γινόταν με τη χρήση λεωφορείων συναδέλφων στο πλαίσιο αμοιβαίας αλληλοεξυπηρέτησης».

Ο έλεγχος δεν το έκανε δεκτό, αφού δεν στηρίζεται στα προβλεπόμενα Δελτία Κίνησης του άρθρου 13α' του Π.Δ. 186/1992 των τουριστικών λεωφορείων που χρησιμοποιήθηκαν και τα οποία δελτία κίνησης είναι υποχρεωτικά από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όταν η μεταφορά μαθητών δεν είναι σύμφωνη με το ισχύον συμφωνητικό μεταφοράς.

Συνοψίζοντας αναφέρουμε ότι:

-Επειδή τοτουριστικό λεωφορείο το χρονικό διάστημα από 25/10/2012-31/12/2012 μετέφερε καθημερινά (κατά τις μέρες λειτουργίας του σχολείου) τους μαθητές του

-Επειδή το τουριστικό λεωφορείο το ίδιο χρονικό διάστημα ήταν αδύνατο να πραγματοποιήσει 28 τακτικά δρομολόγια μεταφοράς επιβατών στη διαδρομή ΑΘΗΝΑ -ΤΙΡΑΝΑ - ΣΚΟΔΡΑ -ΑΘΗΝΑ.

-Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο στοιχεία με τα οποία να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και των 28 αναφερόμενων δρομολόγιων στο Τ.Π.Υ.Νο/31-12-2012

-Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα από τον ΚΒΣ στοιχεία εξόφλησης του Τ.Π.Υ. Νο./31-12-2012 - όπως τραπεζικό μέσο ή δίγραμμα επιταγή.

-Επειδή ο προσφεύγων δεν στήριξε τον ισχυρισμό του ότι: «κατά τις μέρες που το τουριστικό λεωφορείο εκτελούσε δρομολόγιο στη λεωφορειακή γραμμή Αθήνα -Τίρανα- Αθήνα, η μεταφορά των μαθητών του Κορίνθου γινόταν με τη χρήση λεωφορείων συναδέλφων στο πλαίσιο αμοιβαίας αλληλοεξυπηρέτησης», προσκομίζοντας στον έλεγχο τα προβλεπόμενα από το άρθρο 13α' του Π.Δ. 186/1992 Δελτία Κίνησης των τουριστικών λεωφορείων που χρησιμοποιήθηκαν.

-Επειδή ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, το ανωτέρω τιμολόγιο προκειμένου να αυξήσει τις δαπάνες της και να μειώσει τα φορολογητέα κέρδη του ώστε να αποφύγει την καταβολή των φόρων της, (εισοδήματος και Φ.Π.Α.).

Ο έλεγχος κρίνει τη δαπάνη που περιγράφεται στο Τ.Π.Υ./31-12-2012 έκδοσης της ''''- με ΑΦΜ, προς την ατομική επιχείρηση '''' - τουριστικό πρακτορείο - με ΑΦΜ, και που αφορά τη μίσθωση του Τουριστικού Λεωφορείου με αρ. κυκλοφορίας για την διεξαγωγή 28 Διαδρομών ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ- ΣΚΟΔΡΑ- ΑΘΗΝΑ το διάστημα από 25-10-2012 ως 31-12-2012, ύψους 17.345,13 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 13% **μερικώς εικονική χωρίς να μπορεί να προσδιορίσει τη μερικώς εικονική αξία της »**

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 10-07-2018 έκθεση μερικού ελέγχου, της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων, έλαβε το επίμαχο φορολογικό στοιχείο το οποίο είναι μερικώς εικονικό, για την κρινόμενη χρήση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 ,7,8 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 εκτύπωσή έσοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έσοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β)

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ)ε)στ)ζ)..... η).....

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 3% και για αξία μικρότερη ή ίση των 30.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 1.500.000 ευρώ.

.....

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

.....

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο. »

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ' υποπερ. α',β' του ν. 2238/1994**, όπως προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 10παρ.1 περ. α'β' του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ 253/14-12-2004) και ισχύει από την δημοσίευση αυτού ήτοι 14-12-2004, ορίζεται ότι:

«Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

.....

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά τέσσερα τοις εκατό 4%, εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό 8%, εάν το ποσό υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

Στις περιπτώσεις β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

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

κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

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

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

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

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.

β).....

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

δ).....

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστωθείσες παραλείψεις ως προς την τήρηση των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντα η κρίση περί ακρίβειας και επάρκειας αυτών δίνεται με βάση όσα ορίζει η παράγραφος 8 του άρθρου 30 ΚΒΣ.

Επειδή, συνεπεία των ανωτέρω διατάξεων και των παραβάσεων και συγκεκριμένα, α) της λήψης ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου (ποσού 17.345,13€), β) της μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση στοιχείων εσόδων (ποσού 8.581,08€) και γ) της μη έκδοσης τεσσάρων (4) αποδείξεων εσόδων (ΑΕΠ/2013), τα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του ΠΔ 186/92, καθώς οι διαπιστωθείσες παραλείψεις είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά αποτελέσματα του προσφεύγοντα (17.345,13 συν 8.581,00=25.926,01/ 117.683,47=22,03% πλέον της μη έκδοση 4 αποδείξεων εσόδων).

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περιπτ. γ του Ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17-07-2018 έκθεση μερικού ελέγχου, της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη 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 αριθμ. πρωτ./27-08-2018 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ο “..... του” με ΑΦΜ

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

Ως προς την φορολογία εισοδήματος

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2013
Διαφορά φόρου εισοδήματος	13.418,65€,
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	11.998,95
Εισφορά Αλληλεγγύης	1.577,67
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.995,27

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 .