



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 29012019

Αριθμός απόφασης: 470

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου

ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ,

κατοίκου, οδός, κατά των υπ' αριθ. : 1)

...../2018 οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, 2)/2018

οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, 3)/2018 οριστικού

προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, 4)/2018 οριστικού προσδιορισμού

προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, φορολογικού

έτους 2018, 5)/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος,

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2011, 6)/2018 οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,

οικονομικού έτους 2012, 7)/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2013, 8)/2018

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,

διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, 9)/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-

31/12/2011 και 10)/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. : 1)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, 2)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, 3)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, 4)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, φορολογικού έτους 2018, 5)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2011, 6)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2012, 7)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2013, 8)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, 9)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και 10)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση, καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 20/07/2018 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθ.

1)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **150.908,76 €** που αφορά τις ακόλουθες παραβάσεις:

α) έκδοση τριάντα τριών (33) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 376.520,33 €, με αξία εκάστου μεγαλύτερης των 1.200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 § 1,9,10,11,14 και 18 §9 του ΠΔ 186/92.

Για τις εν λόγω παραβάσεις επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 150.608,13 € κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν 4337/2015 ήτοι:

$$376.520,33 \times 40\% = \mathbf{150.608,13 \text{ €}}$$

β) έκδοση ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς τη συναλλαγή καθαρής αξίας 751,38 €, μικρότερης των 1.200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 § 1,9,10,11,14 και 18 §9 του ΠΔ 186/92.

Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 300,63 € κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν 4337/2015 ήτοι:

$$751,38 \times 40\% = \mathbf{300,63 \text{ €}}$$

2)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **273.486,53 €** που αφορά τις ακόλουθες παραβάσεις:

α) λήψη τεσσάρων (4) εικονικών Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων Πώλησης από την Κυπριακή εταιρεία, συνολικής αξίας 366.000,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με τις παρ. 1,2,4 του άρθρου 19 του Ν 2523/97.

Για τις εν λόγω παραβάσεις επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 146.400,00€, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν 4337/2015 ήτοι:

$$366.000,00 \times 40\% = \mathbf{146.400,00 \text{ €}}$$

β) λήψη είκοσι τριών (23) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 145.564,16 €, με αξία εκάστου μεγαλύτερης των 1.200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 § 1,9,10,11,14 και 18 §9 του ΠΔ 186/92.

Για τις εν λόγω παραβάσεις επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 58.226,00 € κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν 4337/2015 ήτοι:

$$145.564,16 \times 40\% = \mathbf{58.226,00 \text{ €}}$$

γ) λήψη δύο (2) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 1.873,57€, με αξία εκάστου μικρότερης των 1.200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 § 1,9,10,11,14 και 18 §9 του ΠΔ 186/92.

Για τις εν λόγω παραβάσεις επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 749,43€ κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν 4337/2015 ήτοι:

$$1.873,57 \times 40\% = \mathbf{749,43 \text{ €}}$$

δ) μη έκδοση ενός (1) τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου αγοράς 4.060,00 σκευασμάτων φαρμάκων συνολικής αξίας 272.445,87€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§ 1,2,5 του ΠΔ 186/92.

Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 68.111,00€ κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. στ' του Ν 4337/2015 ήτοι:

$$272.445,87 \times 25\% = \mathbf{68.111,00\text{€}}$$

3)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **1.685,04 €** που αφορά τις ακόλουθες παραβάσεις:

α) μη έκδοση ενός (1) τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου αγοράς φαρμάκων συνολικής αξίας 1.940,17€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§ 1,2,5 του ΠΔ 186/92.

Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 485,04 € κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. στ' του Ν 4337/2015 ήτοι:

$$1.940,17 \times 25\% = \mathbf{485,04 \text{ €}}$$

β) μη τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, και 4§ 7 του ΠΔ 186/92.

Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 1.800,00€ (900,00 X2), (Β.Υ. 1, Σ.Β. 2) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §6 περ. α' του Ν 2523/97, το οποίο περιορίστηκε στο 1/3 ήτοι στο ποσό των **600,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' του Ν 4337/2015.

γ) μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 του ΠΔ 186/92 για μεγέθη συνολικής αξίας άνω των 14.673,00 € κατά παράβαση των διατάξεων του ιδίου άρθρου και ΠΔ.

Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 1.800,00€ (600,00 X 3) (Β.Υ. 1, Σ.Β. 3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §6 περ. ζ' του Ν 2523/97, το οποίο περιορίστηκε στο 1/3 ήτοι στο ποσό των **600,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' του Ν 4337/2015.

4)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 δ' του Ν 4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 24 §1 του ιδίου νόμου, καθόσον δεν επέδειξε στον τακτικό έλεγχο τα προβλεπόμενα παραστατικά με τα οποία διενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές.

5)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2011, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος ποσού 51.070,25€ πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 46.039,83 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.535,48€, ήτοι συνολικό ποσό 102.645,56€.

6)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2012, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος ποσού 130.583,72€ πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 117.721,22€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 11.033,84€, ήτοι συνολικό ποσό 259.338,78€.

7)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος ποσού 9.707,29€ πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 8.750,91€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 382,00€, ήτοι συνολικό ποσό 18.840,20€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή για τα ως άνω οικονομικά έτη, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94,

8)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 31.062,00€.

9)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 προέκυψε διαφορά πιστωτικού υπολοίπου για έκπτωση 5.045,75 και

10)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ΦΠΑ ποσού 14.047,00 € πλέον 16.856,00 € πρόσθετος φόρος, ήτοι συνολικό ποσό 30.903,00€

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε: α) από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων, βάσει των ακαθαρίστων εσόδων όπως αυτά προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος, καθόσον για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), λαμβανομένων υπόψη των ποσών της αποκρυβείσας ύλης καθώς και των οικονομικών δεδομένων των τηρούμενων βιβλίων β) της μη αναγνώρισης των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών

Ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθμ./2018 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, η οποία εκδόθηκε συνέπεια της υπ' αριθμ. πρωτ./2016 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ – Περιφερειακή Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτικής Ελλάδας – Πελονήσου & νοτίων Ιονίων νήσων, των ελεγκτών & και αφορά την επιχείρηση της προσφεύγουσας.

Ο διενεργηθείς έλεγχος κατέληξε στα ως άνω ανά φορολογία πορίσματα, τα οποία αναγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 20/07/2018 εκθέσεις ελέγχου προστίμου ΚΒΣ και εισοδήματος & ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ,

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τη μεταρρύθμιση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Διατηρούσε ατομική επιχείρηση φαρμακείου στην περιοχή του Δήμου και εν συνεχεία (σε κατάσταση αδράνειας για ελάχιστο χρονικό διάστημα) στην περιοχή, από το έτος 2009 και μέχρι το έτος 2012, οπότε έκλεισε. Πλην όμως, και μολοντί η επιχείρηση λειτουργούσε στο όνομά της, διέμενε και διαμένει μόνιμα στα Την διαχείριση του φαρμακείου, το οποίο λειτουργούσε τυπικώς στο όνομά της στην Κέρκυρα, ασκούσε αποκλειστικά ο , φαρμακοποιός και κάτοικος_Δήμου Κερκυραίων (οδός), ο οποίος ασκούσε κατά τον κρίσιμο για την παρούσα χρόνο αλλά και μέχρι σήμερα ασκεί, τη διαχείριση και σε άλλα φαρμακεία σε διάφορες περιοχές της Κέρκυρας. Πλην της λειτουργίας της ατομικής επιχείρησης τυπικώς στο όνομά της υπό την ιδιότητα της φαρμακοποιού, ουδεμία επί της ουσίας σχέση με το φαρμακείο διατηρούσε ή διατηρεί ούτε διαχειρίστηκε ή διαχειρίζεται υποθέσεις και ζητήματα που άπτονται της καθημερινής του λειτουργίας και της οικονομικής του διαχείρισης.

Προς απόδειξη της σχέσης της με τον, παραθέτει αυτολεξεί την από 20.03.2018 ΕΞΩΔΙΚΗ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ-ΔΗΛΩΣΗ της προς αυτόν, η οποία, όπως προκύπτει από την υπ' αριθ. έκθεση επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή της Περιφέρειας του Εφετείου Κέρκυρας, του επιδόθηκε στις 23.03.2018.

2) Η επιγραμματική αναφορά ότι *η διενέργεια ελέγχου προέκυψε επειδή διαπιστώθηκαν νέα στοιχεία σύμφωνα με το/2016* δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Τρίπολης, αντίκειται ευθέως στην πλέον πρόσφατη και ad hoc ΣτΕ 172/2018 (σε συνδυασμό με την 1738/2017 της Ολομέλειας του Ανωτάτου Ακυρωτικού, η οποία είχε κρίνει ότι η παραγραφή των φορολογικών αξιώσεων είναι πενταετής και οι συνεχείς παρατάσεις παραγραφής αντίκεινται στο Σύνταγμα), η οποία έκρινε ότι η ανώνυμη καταγγελία» για φοροδιαφυγή πολίτη καθώς και η «πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος» του Σ.Δ.Ο.Ε. δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία, προκειμένου να μπορεί να παραταθεί ο φορολογικός έλεγχος πλέον των πέντε ετών. Το Β' Τμήμα έκρινε ότι «συμπληρωματικά στοιχεία» που δικαιολογούν την επιμήκυνση των φορολογικών ελέγχων πέραν της πενταετίας δεν αποτελούν η «ανώνυμη καταγγελία» στις φορολογικές αρχές για φοροδιαφυγή και η, γνωστή, «πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος» του Σ.Δ.Ο.Ε. η οποία αποτελεί προπαρασκευαστική πράξη για τον έλεγχο της φορολογικής αρχής. Υπό το πρίσμα επομένως των ανωτέρω, συνάγεται ότι η αξίωση της Φορολογικής Διοίκησης για την επιβολή φόρου και προστίμου για τις επίδικες χρήσεις των ετών 2010 και 2011 (οικονομικά έτη 2011 και 2012) έχει υποπέσει, σε κάθε περίπτωση σε παραγραφή.

3) Προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε Φ.Π.Α., διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη, αυτοτελής έκθεση, η οποία περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου, δεν αρκεί δε ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που έχει γίνει στη φορολογία εισοδήματος και ο

προσδιορισμός, με βάση τα δεδομένα του ελέγχου αυτού, των ακαθάριστων εσόδων τόσο στη φορολογία εισοδήματος, όσο και στη φορολογία προστιθέμενης αξίας, χωρίς, πάντως, να αποκλείεται να συμπίσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου και στις δύο φορολογίες (βλ. ΣτΕ 1360/2014, 1/2012, 4236/2011, 756/2003, 2357/2001).

Η παράλειψη σύνταξης ιδιαίτερης έκθεσης ελέγχου ή η παράλειψη να προσδιορισθούν αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, προκειμένου να επιβληθεί φόρος προστιθέμενης αξίας, συνιστά νομική πλημμέλεια της πράξης επιβολής του φόρου (βλ. ΣτΕ 3338/2011, 1190/2007, 754-6/2003, 2357/2001 Δ.Εφ. Αθ. 5580/1017, 5762/2015, Δ.Εφ.Πειρ. 1401/2017, Δ.Εφ.Λαρ. 187-88/2017 κ.α).

Εν προκειμένω, όπως συνάγεται από το διοικητικό φάκελο οι οριστικές πράξεις εισοδήματος και Φ.Π.Α, ερείδονται, ομοιοτρόπως, επί της από 20-07-2018 κοινής έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Ενόψει όμως τούτου διαπιστώνεται ότι δε διενεργήθηκε ιδιαίτερος έλεγχος και δεν συντάχθηκε αυτοτελής έκθεση ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α., ειδικώς δε στο Φ.Π.Α. αυτοτελής έλεγχος όπου να παρατίθενται συγκεκριμένα στοιχεία αναφορικά με την ανακρίβεια ή ανεπάρκεια των βιβλίων και στοιχείων του υπόχρεου και περαιτέρω αυτοτελής και ιδιαίτερος προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας, των ποσοστών ή των εκπτώσεων του φόρου, δεδομένου ότι, κατά τα προβαλλόμενα, δεν αρκεί ο έλεγχος, οι διαπιστώσεις και ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων που έγιναν στη φορολογία εισοδήματος, πρέπει, εξ αυτού του λόγου να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή της και να ακυρωθούν οι υπ' αριθ. έως και/2018 Οριστικές Πράξεις της Φορολογικής Διοίκησης.

4) Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4446/2016, και εφόσον δεν ενέπιπτε σε κάποια από τις εξαιρέσεις του άρθρου 60 του νόμου αυτού, (τουναντίον υπάγονται στην "εξαίρεση της εξαίρεσης" που θέτει το άρθρο η περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 60, διότι ο νομοθέτης εξαιρεί ρητά από τις περιπτώσεις μη υπαγωγής στα ευεργετήματα τις περιπτώσεις φοροδιαφυγής, όπως αυτό προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις) υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012, ήτοι για τις χρήσεις 2010 και 2011, οι οποίες έγιναν δεκτές από την Φορολογική Διοίκηση. Ως ακολούθως, εκδόθηκαν τα υπ' αριθ. δήλωσης και εκκαθαριστικά σημειώματα, για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012 αντίστοιχα, κατ' εφαρμογή του Ν. 4446/2016, υπαγόμενη και επωφελούμενη κατ' αυτόν τον τρόπο των ευεργετημάτων του άρθρου 59.

Επικαλούμενη την υπ' αριθ. 1115/2017 ΠΟΛ, η Φορολογική Διοίκηση έκρινε ότι δεν υπάγεται στις ευεργετικές διατάξεις του Ν.4446/2016.

Επιπροσθέτως, και παρότι ενδεικτική μόνον αναφορά γίνεται στην υπ' αριθ. 1115/2017 ΠΟΛ όσον αφορά τις περιπτώσεις μη εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 59 του Ν. 4446/2016 («π.χ. εκδότης εικονικών τιμολογίων ο οποίος έχει ήδη καταχωρήσει τα εικονικά φορολογικά στοιχεία στα βιβλία του και τα έχει συμπεριλάβει στις ήδη υποβληθείσες δηλώσεις του»), αξίζει να σημειωθεί ότι η οικεία ΠΟΛ. κάνει λόγο μόνο για εκδότη εικονικών τιμολογίων. Στην προκειμένη περίπτωση,

όπως προκύπτει από το σώμα των τιμολογίων, στην πλειονότητά αυτών αναφέρεται ως λήπτρια αυτών.

Εκ τω ανωτέρω, συνάγεται ότι δεν συντρέχουν εν προκειμένω οι προϋποθέσεις εξαίρεσής της από την υπαγωγή στις ευεργετικές διατάξεις του Ν. 4446/2016. Εξ αυτού του λόγου, πρέπει να γίνει δεκτή η παρούσα και οι προσβαλλόμενες πράξεις να ακυρωθούν.

Συνδυαστικά, δηλαδή, με τα όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω, η Φορολογική Διοίκηση δεν δύναται από τη μια να κάνει δεκτές τις τροποποιητικές δηλώσεις της, εκδίδοντας εκκαθαριστικά σημειώματα και υπάγοντάς την στα ευεργετήματα του άρθρου 59 του Ν. 4446/2016, και από την άλλη να της επιβάλλει με τις προσβαλλόμενες πράξεις τις κυρώσεις από τις οποίες η ίδια την έχει αμέσως προηγουμένως εξαιρέσει.

5) Στην υπό κρίση επομένως περίπτωση η τυπική ανάμιξη του ονόματός της λόγω του ανωτέρω ιδιόμορφου τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης, δεν νοείται να άγει σε προσδιορισμό εις βάρος της ενόψει της διαπίστωσης ενεργειών με βάση το Α.Φ.Μ. της επιχείρησης, αλλά αντιθέτως η πλήρης απόδειξη της εμπλοκής και απόλυτης ταύτισης του ανωτέρω καθ' ου η εξώδικος όχλησή της με τις αποδιδόμενες ενέργειες, χωρίς καμία δική της εμπλοκή και συμμετοχή, δέον σηματοδοτεί την ύπαρξή του ως πραγματικού υποκειμένου των παραβάσεων, συνεπώς θα έπρεπε να άγει σε εξατομικευμένο έλεγχο και καταλογισμό εις βάρος του. Όλα δε τούτα (περί του τρόπου λειτουργίας και συναλλακτικής συμπεριφοράς του) είναι γνωστά στη Φορολογική Διοίκηση (και τη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας) από πολλές άλλες ελεγκτικές της ενέργειες και καταλογιστικές διαδικασίες.

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) 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.»

Επειδή στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (όπως η περίπτωση β΄ της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄/2006 και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19 §18 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ α΄ 330), ορίζεται ότι:

18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.

Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 22 §3 του ν. 3212/2003 (ΦΕΚ Α΄ 308), ορίζεται ότι:

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους.

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από την υπ΄ αριθμ. πρωτ./2016 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ – Περιφερειακή Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτικής Ελλάδας – Πελ/νήσου & νοτίων Ιονίων νήσων των ελεγκτών & και αφορά την επιχείρηση της προσφεύγουσας, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των με ημερομηνία θεώρησης 20/07/2018 εκθέσεων ελέγχου προστίμου ΚΒΣ και εισοδήματος & ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, οι ως άνω υπάλληλοι του ΣΔΟΕ

κατέσχεσαν βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης και επιδόθηκε η υπ' αριθμ./2012 έκθεση κατάσχεσης.

Κατά συνέπεια σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 §3 του ν. 3212/2003 (ΦΕΚ Α' 308), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 §18 του ν. 3091/2002, δεδομένου ότι επιδόθηκε η ως άνω έκθεση κατάσχεσης εντός του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, το δικαίωμα αυτό παρατάθηκε για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις, ήτοι ως **31/12/2018** για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012 (χρήσεις 2010 και 2011), ο δε ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η αξίωση της Φορολογικής Διοίκησης για την επιβολή φόρου και προστίμου για τις επίδικες χρήσεις των εν λόγω ετών έχει υποπέσει σε παραγραφή, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται την από 20.03.2018 ΕΞΩΔΙΚΗ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ-ΔΗΛΩΣΗ της προς τον, την οποία παραθέτει αυτολεξεί και στην οποία αναφέρονται τα ακόλουθα:

«.....

A) Όπως πολύ καλά γνωρίζετε, το έτος 2009, μετά από δική σας προτροπή και επιχειρηματική ιδέα, ιδρύθηκε και λειτούργησε φαρμακείο, στο Δημοτικό Διαμέρισμα του Δήμου, τυπικώς μεν επ' ονόματί μου -λόγω των ισχυόντων τότε περιορισμών στην άσκηση του φαρμακευτικού επαγγέλματος και της μη κατοχής άλλης αδείας εκ μέρους μου- στην πραγματικότητα όμως το νεοϊδρυθέν αυτό φαρμακείο ανήκε σε εσάς, που είστε φαρμακοποιός με άλλη άδεια λειτουργίας φαρμακείου επ' ονόματί σας στην πόλη της Κέρκυρας. Μάλιστα, όπως μου είχατε γνωστοποιήσει την ίδια χρονική περίοδο, είχατε ιδρύσει και λειτουργήσει με τον ίδιο τρόπο, δηλαδή με εσάς ως υποκρυπτόμενο επιχειρηματία και άλλα φαρμακεία σε διάφορες περιοχές της Κέρκυρας.

Το εν λόγω φαρμακείο στην πράγματι οργανώθηκε και λειτούργησε μέχρι το έτος 2012 ως άτυπη -δηλαδή χωρίς έγγραφο συμφωνητικό- αφανής εταιρία με εμφανή εταίρο εμένα, που όμως στην πραγματικότητα ήμουν απλή εργαζόμενη στην επιχείρηση, και αφανή εταίρο εσάς που ήσασταν ο αληθής οικονομικός φορέας και ιδιοκτήτης-εκμεταλλευτής-διαχειριστής της επιχείρησης του φαρμακείου.

Στα πλαίσια λειτουργίας του φαρμακείου όλα τα έγγραφα και λοιπά στοιχεία της επιχείρησης βρίσκονταν υπό τον απόλυτο έλεγχό σας. Εσείς πραγματοποιούσατε όλες τις συναλλαγές του φαρμακείου τόσο με πελάτες όσο και με προμηθευτές, με ή χωρίς αξιόγραφα, αναλαμβάνατε υποχρεώσεις, συνάπτατε συμβάσεις, προβαίνατε σε είσπραξη απαιτήσεων και εξόφληση υποχρεώσεων.

B) Από την πλευρά μου τήρησα με απόλυτη συνέπεια το συμφωνημένο πλαίσιο συνεργασίας μας, ακόμη και όταν προβαίνατε μέσω του φαρμακείου σε συναλλαγές χωρίς να το γνωρίζω και χωρίς να συναινώ, όπως εξαγωγές φαρμάκων μεγάλης αξίας, για τις οποίες σας απέδωσα κάθε ποσό που αντιστοιχούσε σε αυτές.....»

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα παρέδωσε οικειοθελώς τα βιβλία και στοιχεία της, προς ελεύθερα χρήση, σε τρίτο πρόσωπο και κατά συνέπεια είναι αβάσιμος ο ισχυρισμός της ότι ήταν τυπικά φορέας της επιχείρησης, χωρίς πραγματική και ουσιαστική σχέση με τη λειτουργία της, την οποία ασκούσε εν τοις πράγμασι άλλο πρόσωπο.

Επειδή με την υπ' αριθμ. 2277/2015 απόφαση του το ΣΤΕ έκρινε ότι αν ο φορολογούμενος παραδώσει οικειοθελώς τα βιβλία και στοιχεία του, προς ελεύθερα χρήση, σε τρίτο πρόσωπο, ευθύνεται έναντι της φορολογικής αρχής για τις σχετικές παραβάσεις, έστω και αν δεν αναμίχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης. Ο φορολογούμενος δεν φέρει ευθύνη για όσα στοιχεία εκδίδονται μετά την αφαίρεσή τους με αξιόποινη πράξη.

A) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Επειδή η προσφεύγουσα υπέπεσε σε παραβάσεις έκδοσης και λήψης εικονικών και μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθώς και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων όπως αυτές αναλύονται στις υπ' αριθμ./2018,/2018 και/2018 προσβαλλόμενες πράξεις οριστικού προσδιορισμού προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν αμφισβητεί τις διαπιστώσεις και τα πορίσματα του ελέγχου όπως αυτά αναγράφονται στην υπ' αριθμ. πρωτ./2016 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ – Περιφερειακή Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτικής Ελλάδας – Πελονήσου & νοτίων Ιονίων νήσων των ελεγκτών &
.....

Επειδή η ως άνω πληροφοριακή έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των με ημερομηνία θεώρησης 20/07/2018 εκθέσεων ελέγχου προστίμου ΚΒΣ και εισοδήματος & ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περ. α', γ' και στ' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή εξόδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

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

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον

Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του άρθρου 30 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

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 ίδιων 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)

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

Επειδή με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 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.

.....

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

.....

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 με τις διατάξεις του άρθρου 59 του Ν 4446/2016, ορίζεται ότι:

Ευεργετήματα από την υπαγωγή στη ρύθμιση

1. Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα τόσο για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις όσο και για τις φορολογικές παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές. Ειδικώς, τυχόν επιβληθέντα διασφαλιστικά μέτρα αίρονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 46 του ν. 4174/2013, και στην περίπτωση που από τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις υποβληθείσες κατά τα ανωτέρω δηλώσεις, τα μέτρα αίρονται μετά την καταβολή της οφειλής κατά τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις.

2. Η υποβολή δηλώσεων κατά τις ανωτέρω διατάξεις δεν συνιστά από μόνη της κριτήριο επιλογής προς έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 26 του ν. 4174/2013.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1009/2017 ορίζεται ότι:

Σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν.4446/2016 «Πτωχευτικός Κώδικας, Διοικητική Δικαιοσύνη, Τέλη - Παράβολα, Οικειοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, Ηλεκτρονικές συναλλαγές, Τροποποιήσεις του ν. 4270/2014 και λοιπές διατάξεις», ο οποίος δημοσιεύτηκε την 22.12.2016 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, αναφορικά με την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών.

.....
VII. ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

.....
2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59 προβλέπεται η παροχή κινήτρων προς τους φορολογούμενους προκειμένου αυτοί να δηλώνουν με αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και να αποκαλύπτουν οικειοθελώς τυχόν διαπραχθείσες παραβάσεις και παρατυπίες αναφορικά με την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας.

3. Εφόσον με την φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις του ν. 4446/2016, αποκαθίστανται πλήρως φορολογικές παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του ν.4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του ν. 2523/1997.

4. Εφόσον με την φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις του ν. 4446/2016, αποκαθίστανται μερικώς φορολογικές παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές, τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του ν.4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 προσαρμόζονται αναλόγως. Ευνόητο είναι ότι για την φορολογητέα ύλη που δεν αποκαθίσταται με τις ανωτέρω δηλώσεις, αυτή θα λαμβάνεται υπόψη κατά την σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου, προκειμένου να εκδίδονται οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1115/2017 ορίζεται ότι:

B. ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην Υπηρεσία μας και αφορούν υποθέσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί ή κοινοποιηθεί εντολή ελέγχου ή βρίσκονται στη διαδικασία ελέγχου και οι οποίες υπάγονται στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57 - 61 του ν. 4446/2016 δίδονται οι κάτωθι διευκρινίσεις:

1. Δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 59 του ν. 4446/2016, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν είναι δυνατή η αποκατάσταση φορολογικών παραβάσεων, διότι η φορολογητέα ύλη έχει ήδη περιληφθεί στη φορολογική δήλωση του υπόχρεου (π.χ. εκδότης εικονικών τιμολογίων ο οποίος έχει ήδη καταχωρήσει τα εικονικά φορολογικά στοιχεία στα βιβλία του και τα έχει συμπεριλάβει στις ήδη υποβληθείσες δηλώσεις του).

2. Στις περιπτώσεις που η φορολογητέα ύλη του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου έχει προσδιοριστεί από τον έλεγχο με αντικειμενικό/εξωλογιστικό τρόπο, λόγω διαπίστωσης πράξεων ή παραλείψεων ή παραβάσεων, από τις οποίες προκύπτει αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (μη έκδοση ή έκδοση ανακριβών ή εικονικών ή πλαστών ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικών στοιχείων διακίνησης ή αξίας, λήψη ανακριβών ή εικονικών ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοιων στοιχείων κλπ), εφόσον με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις του ν. 4446/2016 αποκαθίστανται πλήρως οι φορολογικές παραβάσεις μέσω της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης, τότε και μόνο δεν διενεργείται αντικειμενικός/εξωλογιστικός προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 8 της ΠΟΛ.1006/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θέωρησης 20/07/2018 έκθεση ελέγχου εισοδήματος & ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ
....., η προσφεύγουσα κατέθεσε τις με ημερομηνία κατάθεσης 21/11/2017 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 (χρήση 2010) και 2012 (χρήση 2011) βάσει του Ν 4446/2016.

Επειδή από την ως άνω έκθεση ελέγχου καθώς και από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα δεν κατέθεσε αντίστοιχα τροποποιητικές δηλώσεις ΦΠΑ βάσει του Ν 4446/2016, Κατά συνέπεια ορθώς ο έλεγχος προέβη σε αντικειμενικό/εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ΠΟΛ. 1009/2017 και ΠΟΛ. 1115/2017.

Επειδή η προσφεύγουσα υπέπεσε σε παραβάσεις έκδοσης και λήψης εικονικών και μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθώς και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, ήτοι παραβάσεις που επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων και στοιχείων, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή για τα κρινόμενα οικονομικά έτη και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94, οι δε ισχυρισμοί της περί υπαγωγής της στις διατάξεις του Ν 4446/2016, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Β) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που

διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α).....

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 2859/2000, ορίζονται τα ακόλουθα:

Απαλλαγές στην Παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) 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 τον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος - μέλος.

Επειδή με την εγκύκλιο Διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών ΥΠΟΙΚ 1100874/4917/719/A0014/ΠΟΛ.1201/29.10.1999 "Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος – μέλος", ορίζονται τα ακόλουθα:

Όσον αφορά στην εφαρμογή της υπ' αριθ. 1023189/128/1225/0014/ΠΟΛ.1106/26.4.1999 Εγκυκλίου Διαταγής του Υπουργείου Οικονομικών και μετά από παρατηρήσεις που τέθηκαν στην

Υπηρεσία μας, τόσο από τις ενδιαφερόμενες παραγωγικές τάξεις, όσο και από συγκεκριμένες ΔΟΥ, σας γνωρίζουμε τα εξής:

.....

2. Από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτει ότι, **για τη χορήγηση της απαλλαγής αυτής, πρέπει να συντρέχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:**

α) Ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο φόρο.

β) Ο αγοραστής να είναι υποκείμενος στο φόρο ή Νομικό Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, εφόσον δεν υπάγεται στην εξαίρεση του άρθρου 10α', παρ. 2 του Ν.1642/1986.

γ) Η εγγραφή, τόσο του πωλητή, όσο και του αγοραστή, στο σύστημα VIES.

δ) Τα αγαθά να μεταφέρονται από την Ελλάδα προς άλλο κράτος - μέλος.

Οι παραπάνω προϋποθέσεις θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής παράδοσης και, κατά συνέπεια, για την έκδοση Τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ από τον Έλληνα πωλητή των αγαθών.

3. Κατά συνέπεια, για κάθε ενδοκοινοτική παράδοση, οι Έλληνες πωλητές θα πρέπει να προβαίνουν στις παρακάτω ενέργειες:

α) Εγγραφή στο σύστημα VIES, με υποβολή της σχετικής δήλωσης μεταβολών.

β) Επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αλλοδαπού αγοραστή, αν δηλαδή είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στη χώρα του και

γ) Να έχουν στην κατοχή τους κάθε στοιχείο, από το οποίο να αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος.

4. Κατόπιν των ανωτέρω, για τη νομότυπη απαλλαγή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, απαιτούνται:

α) Δελτίο Αποστολής και Τιμολόγιο Πώλησης ή Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης, όπως αυτά προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ. Στα ανωτέρω στοιχεία αναγράφεται, εκτός των άλλων, υποχρεωτικά και ο ΑΦΜ του αγοραστή.

β) Επαλήθευση ότι ο αγοραστής είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στο κράτος - μέλος της εγκατάστασής του.

γ) Αποδεικτικά περί μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος. Όσον αφορά στα αποδεικτικά αυτά, διευκρινίζουμε τα εξής, ανάλογα με τον τρόπο μεταφοράς:

γα) Μεταφορά με Δημόσιας Χρήσης μεταφορικά μέσα

Στην περίπτωση αυτή, απαιτείται αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορέα ή του μεταφορικού γραφείου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του ΚΒΣ (φορτωτική, CMR κ.λπ.).

γβ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, με το οποίο θα πραγματοποιηθεί η μεταφορά.

- Φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου.

- Βεβαίωση του παραλήπτη ότι παρέλαβε τα αγαθά. Η βεβαίωση αυτή μπορεί να γίνεται είτε με υπογραφή σε συνοδευτικό έγγραφο των εμπορευμάτων, είτε στη φορτωτική, είτε σε χωριστό έγγραφο. Στη βεβαίωση αυτή πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία του παραλαβόντος και να επισυνάπτεται φωτοτυπία του διαβατηρίου ή της ταυτότητάς του.

- Αποδείξεις διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η διέλευση του αυτοκινήτου από τον τόπο φόρτωσης μέχρι τον τόπο παράδοσης των αγαθών στο άλλο κράτος - μέλος.

γγ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του αγοραστή

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου του αγοραστή και υπογραφή του παραλαβόντος τα αγαθά, καθώς επίσης και βεβαίωση του ιδίου ότι προτίθεται να τα μεταφέρει στο άλλο κράτος - μέλος. Επίσης, ο πωλητής θα πρέπει να κατέχει φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και του διαβατηρίου του παραλαβόντος.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των φορτωτικών ή άλλων αποδεικτικών στοιχείων του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, τόσο για την άφιξή του στην Ελλάδα, όσο και για τη μεταφορά του στο άλλο κράτος - μέλος, για τα οποία ο πωλητής θα πρέπει να επιμελείται ώστε να περιέρχονται στα χέρια του, έστω και εκ των υστέρων.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των αποδείξεων διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς και η επιστροφή του στο άλλο κράτος - μέλος.

5. Ελεγκτικές διαδικασίες

Η ύπαρξη των ανωτέρω δικαιολογητικών διασφαλίζει, κατ' αρχήν, τη νομιμότητα της μη επιβολής ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και, κατά συνέπεια, το δικαίωμα επιστροφής στους υποκείμενους του φόρου εισροών που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αυτές παραδόσεις. Οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ, όμως, έχουν την ευχέρεια να ελέγχουν και κάθε άλλο στοιχείο, το οποίο, κατά την κρίση τους, θεωρείται απαραίτητο, όπως π.χ. την ύπαρξη εμβάσματος σε τραπεζικό λογαριασμό, τη δήλωση της ενδοκοινοτικής απόκτησης από τον αλλοδαπό υποκείμενο κ.λπ. Η αναζήτηση στοιχείων από τα οποία αποδεικνύεται η πραγματοποίηση μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης, εξαρτάται από τη φύση της συναλλαγής, όπως π.χ. το γεγονός ότι η μεταφορά των χελιών δεν είναι δυνατό να πραγματοποιηθεί, τουλάχιστον προς το παρόν, με Δημόσιας Χρήσης αυτοκίνητα, αλλά, κατά το πλείστον, με ειδικά διαμορφωμένα μεταφορικά μέσα των αγοραστών, η εν γένει συμπεριφορά των υποκείμενων κ.λπ.

Σε κάθε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ έχουν την υποχρέωση προσφυγής στη διαδικασία της διοικητικής βοήθειας, υποβάλλοντας σχετικό ερώτημα στη Διεύθυνσή μας, 14η Διεύθυνση ΦΠΑ, Τμήμα Δ' VIES, ώστε να αναζητηθούν πληροφορίες από τη φορολογική διοίκηση του κράτους εγκατάστασης των αγοραστών.

Η διαδικασία αυτή θα πρέπει να ακολουθείται με γνώμονα, αφενός, τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου και, αφετέρου, τη μη παρακώλυση των εργασιών των υγιών επιχειρήσεων.

Επισημαίνουμε, τέλος, ότι είναι προς το συμφέρον των Ελλήνων υποκείμενων να κατέχουν όσο το δυνατόν περισσότερα στοιχεία, από τα οποία αποδεικνύεται η νόμιμη πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, ώστε να είναι σε θέση να υποστηρίξουν την πραγματοποίηση αυτή, στην περίπτωση που υπάρξει αμφισβήτηση από τους αγοραστές και να μην υποχρεωθούν στην καταβολή του αναλογούντος ΦΠΑ.

Κατόπιν των ανωτέρω, η παρούσα εγκύκλιος αντικαθιστά την υπ' αριθ. 1023189/1228/1255/0014/26.4.1999 εγκύκλιό μας.

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο ΔΕΛ Α 119780 ΕΞ2013/24-12-2013 ορίζονται τα ακόλουθα:

2.1.1 Απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών.

Για την απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας των αγαθών, τα οποία παραδίδονται και αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος από τον πωλητή, τον εγκατεστημένο στην Ελλάδα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του σε υποκείμενο στο φόρο που έχει την εγκατάστασή του σε άλλο κράτος μέλος, απαιτούνται:

1. Δελτίο Αποστολής και Τιμολόγιο Πώλησης ή Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης, όπως αυτά προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ ή του Κ.Φ.Α.Σ. Στα ανωτέρω στοιχεία αναγράφεται, εκτός των άλλων, υποχρεωτικά και ο ΑΦΜ του αγοραστή.
2. Επαλήθευση ότι ο αγοραστής είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στο κράτος - μέλος της εγκατάστασής του.
3. Αποδεικτικά περί μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος. Όσον αφορά στα αποδεικτικά αυτά, διευκρινίζουμε τα εξής, ανάλογα με τον τρόπο μεταφοράς:

3.1 Μεταφορά με Δημόσιας Χρήσης μεταφορικά μέσα.

Στην περίπτωση αυτή, απαιτείται αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορέα ή του μεταφορικού γραφείου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ ή του άρθρου 8 του Κ.Φ.Α.Σ (φορτωτική, CMR κ.λ.π.). Εξετάζεται το κόστος και ο τρόπος απόδοσης του τιμήματος της μεταφοράς και αναζητούνται τα σχετικά παραστατικά.

3.2 Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή.

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, με το οποίο θα πραγματοποιηθεί η μεταφορά.
- Φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου.
- Βεβαίωση του παραλήπτη ότι παρέλαβε τα αγαθά. Η βεβαίωση αυτή μπορεί να γίνεται είτε με υπογραφή σε συνοδευτικό έγγραφο των εμπορευμάτων, είτε στη φορτωτική, είτε σε χωριστό έγγραφο. Στη βεβαίωση αυτή πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία του παραλαβόντος και να επισυνάπτεται φωτοτυπία του διαβατηρίου ή της ταυτότητάς του.
- Αποδείξεις καυσίμων, διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η διέλευση του αυτοκινήτου από τον τόπο φόρτωσης μέχρι τον τόπο παράδοσης των αγαθών στο άλλο κράτος - μέλος.

3.3 Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του αγοραστή.

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου του αγοραστή και υπογραφή του παραλαβόντος τα αγαθά, καθώς επίσης και βεβαίωση του ιδίου ότι προτίθεται να τα μεταφέρει στο άλλο κράτος - μέλος. Επίσης, ο πωλητής θα πρέπει να κατέχει

φωτοαντίγραφα της άδειας κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και του διαβατηρίου του παραλαβόντος.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των φορτωτικών ή άλλων αποδεικτικών στοιχείων του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, τόσο για την άφιξή του στην Ελλάδα, όσο και για τη μεταφορά του στο άλλο κράτος - μέλος, για τα οποία ο πωλητής θα πρέπει να επιμελείται ώστε να περιέχονται στα χέρια του, έστω και εκ των υστέρων.
- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των αποδείξεων καυσίμων, διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς και η επιστροφή του στο άλλο κράτος - μέλος.

4. Περαιτέρω ο ελεγκτής δύναται να εξετάζει τα σχετικά αποδεικτικά (π.χ. τραπεζικά έγγραφα) από τα οποία αποδεικνύεται η καθ' οιονδήποτε τρόπο απόδοση του τιμήματος ή ο τρόπος που εξασφάλισε την απαίτησή του ο φορολογούμενος καθώς και αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με τον τρόπο επαφής με τον πελάτη, τη λήψη και επιβεβαίωσης της παραγγελίας και τους όρους της μεταφοράς και ασφάλισης των εμπορευμάτων κατά τη διακίνησή τους.

5. Επίσης:

- Προσκομίζεται στον έλεγχο υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, του υποκείμενου που πραγματοποιεί την παράδοση, με την οποία βεβαιώνεται:
 - η επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αγοραστή άλλου κράτους μέλους, μέσω του συστήματος VIES,
 - η μη ακύρωση μερικά ή ολικά της συγκεκριμένης συναλλαγής.
- Επαληθεύεται η εγγραφή της συγκεκριμένης πράξης στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων της ελεγχόμενης περιόδου.
- Διενεργείται επαλήθευση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων της ελεγχόμενης περιόδου, που επιλέχθηκαν κατά τα ανωτέρω, μέσω του ηλεκτρονικού συστήματος VIES.
- Αναζητείται οποιοδήποτε άλλο στοιχείο θεωρεί, ως αποδεικτικό της πραγματοποίησης της ενδοκοινοτικής παράδοσης, ο έλεγχος (π.χ. την ύπαρξη εμβάσματος σε τραπεζικό λογαριασμό, τη δήλωση της ενδοκοινοτικής απόκτησης από τον αλλοδαπό υποκείμενο κ.λπ.).

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική

πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή η με ημερομηνία θεώρησης 20/07/2018 έκθεση ελέγχου εισοδήματος & ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, αποτελείται από τα ακόλουθα κεφάλαια:

Α' ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Στο κεφάλαιο αυτό περιλαμβάνονται ως προς τη φορολογία εισοδήματος :

- 1) οι ελεγκτικές επαληθεύσεις – διαπιστώσεις ελέγχου,
- 2) το πόρισμα του ελέγχου σύμφωνα με το οποίο τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή για τα οικονομικά έτη 2011 (χρήση 2010), 2012 (χρήση 2011) και 2013 (χρήση 2012) και
- 3) ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Β' ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΠΑ

Στο κεφάλαιο αυτό περιλαμβάνονται ως προς το ΦΠΑ:

- 1) οι ελεγκτικές επαληθεύσεις – διαπιστώσεις ελέγχου και
- 2) τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Επειδή στο Β' ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΠΑ της ως άνω έκθεσης αναγράφεται ότι:

«Θ) Έλεγχος εάν για τις απαλλασσόμενες πωλήσεις έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά (Γενικά).

Έχει υποβάλλει η ελεγχόμενη του ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

- 1) Για τη χρήση 2010

«Ο έλεγχος για τον υπολογισμό του ΦΠΑ λαμβάνει υπόψη του τα ακαθάριστα έσοδα όπως προσδιορίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος και τις εισροές όπως καταγράφηκαν στα βιβλία του.»

- 2) Για τη χρήση 2011

« Ο έλεγχος για τον υπολογισμό του ΦΠΑ λαμβάνει υπόψη του:

α) τα ακαθάριστα έσοδα όπως προσδιορίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος, ήτοι προσαυξημένα κατά το ποσό της απόκρυψης των 272.445,87 ευρώ συν την προσαύξηση του άρθρου 30 του Ν 2238/94.

β) τις εισροές.....»

- 3) Για τη χρήση 2012

«Ο έλεγχος για τον υπολογισμό του ΦΠΑ λαμβάνει υπόψη του τα ακαθάριστα έσοδα όπως προσδιορίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος, ήτοι στο συνολικό ποσό των 244.932,00 ευρώ.»

Επειδή ως προς τις δηλωθείσες από την προσφεύγουσα απαλλασσόμενες εκροές, ο έλεγχος δεν προέβη στις ως άνω οριζόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, προκειμένου να διασφαλιστεί η νομιμότητα της μη επιβολής ΦΠΑ σε αυτές τις συναλλαγές. Επιπλέον δεν αναφέρεται για ποιες από τις κρινόμενες χρήσεις έχουν υποβληθεί ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων και αν οι δηλωθείσες σε αυτούς αξίες συμφωνούν με τα δεδομένα των τηρούμενων βιβλίων της προσφεύγουσας.

Επειδή προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθέμενης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται έκθεση η οποία περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου, δεν αρκεί δε ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που έχει γίνει στην φορολογία εισοδήματος και ο προσδιορισμός, με βάση τα δεδομένα του ελέγχου αυτού, των ακαθαρίστων εσόδων τόσο στη φορολογία εισοδήματος, όσο και στη φορολογία προστιθέμενης αξίας, χωρίς ωστόσο να αποκλείεται να συμπίπτουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου και στις δύο φορολογίες.

Επειδή όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θεώρησης 20/07/2018 έκθεση ελέγχου εισοδήματος & ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, επί της οποίας ερεϊδονται και οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ, για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών των ένδικων χρήσεων (2010, 2011 και 2012), δεδομένου ότι τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή, ελήφθησαν υπόψη αυτούσια τα ακαθάριστα έσοδα και μόνο της επιχείρησης όπως αυτά είχαν προσδιοριστεί στη φορολογία εισοδήματος, χωρίς ο έλεγχος να προβεί στον κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του Ν 2859/2000 αυτοτελή προσδιορισμό τους κατόπιν συνεκτίμησης των αναφερομένων στη διάταξη αυτή στοιχείων.

Επισημαίνεται ότι οι βάσει ελέγχου φορολογητέες εκροές, καθώς και οι αφορολόγητες εκροές των κρινόμενων χρήσεων προσαυξάνονται με συντελεστή 8%, προσαύξηση η οποία προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 30 § 2περ. γ' του Ν 2238/1994, και όχι από τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν 2859/2000. Σε κάθε περίπτωση η προσαύξηση των βάσει ελέγχου αφορολόγητων εκροών (ενδοκοινοτικών παραδόσεων) θα πρέπει να βασίζεται σε συγκεκριμένες διαπιστώσεις δεδομένου ότι αυτές συνδέονται και με συναλλασσόμενους σε άλλα κράτη μέλη.

Κατά συνέπεια οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ είναι νομικώς πλημμελείς κατ' αποδοχή του σχετικού βάσιμου λόγου της προσφυγής και πρέπει να ακυρωθούν.

Σημειώνεται ότι:

Α) Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Β) Σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. **ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο** της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «*Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου*» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικοι μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 01/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

Α) Την απόρριψη αυτής κατά το μέρος αυτής που αφορά τις προσβαλλόμενες υπ' αριθ.:

1)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, 2)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, 3)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, 4)/2018 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, φορολογικού έτους 2018, 5)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2011, 6)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2012, 7)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οικονομικού έτους 2013,

Β) Την αποδοχή αυτής κατά το μέρος που αφορά τις προσβαλλόμενες υπ' αριθ.:

8)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, 9)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και 10)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, λόγω τυπικής πλημμέλειας, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

1) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2011
Διαφορά φόρου εισοδήματος	51.070,05 €
Πρόσθετος φόρος	46.039,83 €
Εισφορά αλληλεγγύης	5.535,48 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	102.645,56

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2012
Διαφορά φόρου εισοδήματος	130.583,72€
Πρόσθετος φόρος	117.721,22€
Εισφορά αλληλεγγύης	11.033,84 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	259.338,78€

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2013
Διαφορά φόρου εισοδήματος	9.707,29 €
Πρόσθετος φόρος	8.750,91 €
Εισφορά αλληλεγγύης	382,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	18.840,20 €

2) ΚΒΣ

Α) Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010

Πρόστιμο του άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015 συνολικού ποσού: **150.908,76 €**

Β) Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011

Πρόστιμο του άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015 συνολικού ποσού: **273.486,53 €**

Γ) Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011

Πρόστιμο του άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015 συνολικού ποσού: **1.685,04 €**

Δ) Φορολογικό έτος 2018

Πρόστιμο του άρθρου 54 §1 δ' του Ν 4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015 συνολικού ποσού: **500,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.