



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Καλλιθέα, 28.05.19

Αριθμός απόφασης: **1792**

ΤΜΗΜΑ : Α3
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 521
Φαξ : 213 1604 567

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 ισχύουν.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.3.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ:** , με έδρα τον δήμο , με κατάσταση επί της οδού Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ, κατά της υπ' αριθμ:/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2012-31.12.2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2012-31.12.2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ

6. Την από 1.2.2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 , όπως αποτυπώνεται κατόπιν διορθώσεων στο σχέδιο της απόφασης

.....

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/28.01.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Με την με αρ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2012-31.12.2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ σε βάρος της προσφεύγουσας προσδιορίσθηκε χρεωστικό υπόλοιπο (κύριος φόρος) 24.090,16 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 22.596,57 € , ήτοι συνολικό ποσό φόρου 46.686,73 €

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την επαναπομπή στην αρμόδια Φορολογούσα Αρχή της παραπάνω Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους

- 1) Ο έλεγχος είναι νομικά άκυρος διότι βασίσθηκε σε παράνομα αποδεικτικά μέσα , η Φορολογούσα Αρχή προέβη σε παράνομη κατάσχεση φορολογικών στοιχείων, την επικαλούμενη δε έκθεση κατασχέσεως ουδέποτε κοινοποίησε νόμιμα στην προσφεύγουσα.
- 2) Η έκθεση ελέγχου έχει αντιφάσεις κενά και αοριστίες ,που καθιστούν αδύνατο το δικαστικό της έλεγχο.
- 3) Η Φορολογούσα Αρχή κατά την διαδικασία του ελέγχου παραβίασε την αρχή της χρηστής διοίκησης χωρίς να προβεί σε ορθό και δίκαιο έλεγχο με σεβασμό στα δικαιώματα και την οικονομική ελευθερία της προσφεύγουσας εταιρείας
- 4) Τα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας είναι ειλικρινή, και ως εκ τούτου η φορολογούσα Αρχή μπορούσε να εξάγει λογιστικό αποτέλεσμα

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 24 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** προβλέπονται τα εξής:

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. [...]

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να **κατάσχει βιβλία και στοιχεία** που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται **έκθεση κατάσχεσης**, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπο του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησης τους ή φορολογικό εκπρόσωπο τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 25 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** προβλέπονται τα εξής:

[...] 6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως

προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στο άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα.

Επειδή, σύμφωνα με πάγια νομολογία «σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάλληλοι δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου σε ορισμένο τόπο και δη στην επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία, αφαιρούν από αυτήν βιβλία, έγγραφα και λοιπά εν γένει στοιχεία, απαιτείται ως **ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας** και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αρχής, η τήρηση της διαγραφομένης στις διατάξεις αυτές διαδικασίας κατασχέσεως, ήτοι απαιτείται να συντάσσεται επί τόπου από τους ελεγκτές σχετική **έκθεση κατασχέσεως** και να υπογράφεται αυτή από τους τελευταίους και από τον επιτηδευματία, στον οποίο πρέπει να επιδίδεται αντίγραφο της εν λόγω εκθέσεως.

Επειδή η Φορολογούσα Αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα έλαβε από τον προμηθευτή της με ΑΦΜ, δύο (2) φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας 54.428,00 € τα οποία συνοδεύονταν με αντίστοιχα Δελτία Αποστολής που δεν έφεραν τον ισχύοντα αριθμό διάτρησης-θεώρησης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή η Φορολογούσα Αρχή στα πλαίσια των ελεγκτικών της διαπιστώσεων κατάσχεσε αυτά σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις συντάσσοντας την υπ' αριθμ./2018 Έκθεση Κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων, η οποία πραγματοποιήθηκε στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρίας, και φέρει υπογραφή της λογίστριας της εταιρίας κ., τηρώντας έτσι όλες τις προβλεπόμενες νόμιμες διαδικασίες.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί άκυρου ελέγχου για νομικούς λόγους διότι βασίσθηκε σε παράνομα αποδεικτικά μέσα και ειδικότερα σε παράνομη κατάσχεση φορολογικών στοιχείων, καθίσταται αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 1 του Π.Δ 186/92 για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος

εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 13 του Π.Δ 186/92 για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του Φ.Π.Α., οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου, στο οποίο αναγράφονται, εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων, το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α. των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η παρεχόμενη έκπτωση, καθώς και ο Φ.Π.Α. Επί εκπτώσεων που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις δεν απαιτείται η αναγραφή των πιο πάνω αριθμών. Πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από σχετικές διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 1 του Ν.2859/00 στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιοδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 5 του Ν.2859/00 στην φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται: α) Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε στη αρμόδια Δ.Ο.Υ. την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5 του Ν.2859/2000 γνωστοποίηση που αφορά το υπ. αριθ...../2012 Πιστωτικό Τιμολόγιο που αυτή εξέδωσε στην επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας € 19.402,00, με την αιτιολογία «έκπτωση λόγω εκπτωτικής περιόδου»,

Επειδή η προσφεύγουσα κατά την ελεγχόμενη χρήση 01/01/2012 – 31/12/2012 δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο πώλησης στον πελάτη της

«.....», πού αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για έκδοση πιστωτικού τιμολογίου γεγονός από το οποίο συνάγεται ότι η χορηγούμενη έκπτωση αφορά πωλήσεις προηγούμενων χρήσεων

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 § 1 του Π.Δ 186/92 ορίζονται ότι τα αποθέματα, εκτός από τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα και τα ελαττωματικά προϊόντα, αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής τους και της τιμής στην οποία η επιχείρηση μπορεί να τα αγοράσει ή να τα παράγει κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Εάν η τελευταία αυτή τιμή είναι χαμηλότερη από την τιμή κτήσης ή το ιστορικό κόστος παραγωγής, αλλά μεγαλύτερη από την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, τότε η αποτίμηση γίνεται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 § 2 του Π.Δ186/92 ορίζονται ότι για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου λαμβάνονται υπόψη οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της τιμής κτήσης, της τρέχουσας τιμής αγοράς, του ιστορικού κόστους παραγωγής και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας που ορίζονται από τις περιπτώσεις 6, 8, 9 (εκτός του τρίτου εδαφίου) και 10 της παραγράφου 2.2.205 του άρθρου 1 του π.δ. 1123/1980.

Ειδικότερα, η τιμή κτήσης και το ιστορικό κόστος παραγωγής υπολογίζονται με βάση οποιαδήποτε από τις παραδεκτές μεθόδους, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί θα εφαρμόζεται πάγια για τα αποθέματα όλων των εγκαταστάσεων. Επιπλέον η αποτίμηση των αποθεμάτων των υποκαταστημάτων με εξαρτημένη λογιστική και των αποθηκευτικών χώρων γίνεται με ενιαία τιμή με τα αποθέματα της έδρας.

Επειδή η προσφεύγουσα κατά την απογραφή της ελεγχόμενης χρήσης 2012 καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο απογραφών της αποθέματα ανακριβώς ως προς την ποσότητα και δεν διενήργησε ορθή αποτίμηση των αποθεμάτων της συνολικής αξίας 94.892,67 € , ήτοι σε ποσοστό 22,5 % επί των ακαθαρίστων εσόδων της χρησιμοποιώντας τις παραδεκτές μεθόδους υπολογισμού της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής (L.I.F.O. , F.I.F.O., μέσου σταθμικού κ.λπ.)

Επειδή η προσφεύγουσα κατά την ελεγχόμενη χρήση 2012 τηρεί αποκλειστικά έναν (1) μόνο εταιρικό λογαριασμό όψεως σε μία (1) Τράπεζα, του οποίου οι κινήσεις, χρεώσεις – πιστώσεις, δεν καταχωρούνται σε

ξεχωριστό λογαριασμό, όπως προβλέπεται από το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο Λογαριασμών, αλλά καταχωρούνται μαζί με τις κινήσεις του ταμείου στον λογαριασμό Κ.Α. 38.00.00.000.

Επειδή η με τον ως άνω τρόπο τήρηση του λογαριασμού «ταμείο» καθιστά αδύνατο τον έλεγχο των κινήσεων του λογαριασμού όψεως με την κίνηση του ταμείου, καθότι η κίνηση του ταμείου δεν ενημερωνόταν με όλες τις κινήσεις του λογαριασμού όψεως.

Επειδή λόγω της μη προσκόμισης από την προσφεύγουσα των απαιτούμενων από τον έλεγχο διευκρινίσεων, διαπιστώθηκε αδυναμία διενέργειας της συγκεκριμένης ελεγκτικής επαλήθευσης της τυχόν εύρεσης πιστωτικών υπολοίπων στο ταμείο και κατ' επέκταση αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων των υπολοίπων των αντισυμβαλλόμενων λογαριασμών (επιταγών πληρωτέων και εισπρακτέων, πελατών, προμηθευτών κ.λπ.)

Επειδή ύστερα από τα ως άνω αναφερόμενα καθίσταται ανέφικτη η διαπίστωση της πραγματικής κατάστασης της επιχείρησης στον Ισολογισμό της 31/12/2012.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας για έλλειψη πραγματικού στοιχείου το οποίο έχει ως συνέπεια την παρεμπόδιση του ελέγχου από τις εγγραφές του τραπεζικού της λογαριασμού στα λογιστικά της βιβλία είναι αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή από την Φορολογούσα Αρχή τηρήθηκαν νομότυπα όλες οι διαδικασίες σχετικά με τις εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης (Άρθρο 23 Ν.4174/13), επιλογή της υπόθεσης για έλεγχο (Άρθρο 26 Ν.4174/13), Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου (Άρθρο 28 Ν.4174/13), Προσδιορισμός φόρου (Άρθρο 30 Ν.4174/13), . Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου (Άρθρο 34 Ν.4174/13) Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου (Άρθρο 37 Ν.4174/13) ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας για μη πραγματοποίηση ορθού και δίκαιου ελέγχου με σεβασμό στα δικαιώματα και την οικονομική ελευθερία του ελεγχομένου καθίσταται αβάσιμος κατά νόμο, αόριστος και αναπόδεικτος.

Ως προς τον τέταρτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 30 Π.Δ 186/92** (Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων) ορίζονται τα εξής:

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

β) δεν απογράφει περιουσιακά στοιχεία ή απογράφει αυτά ανακριβώς, **γ)**.....

δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας) **δ)**.....**ε)**.....**στ)**.....

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία

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 3.500 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ.

β) Ποσοστό 2% και για αξία μικρότερη ή ίση των 18.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 150.001 ευρώ έως και 1.500.000 ευρώ.

γ) Ποσοστό 1% και για αξία μικρότερη ή ίση των 45.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 1.500.001 ευρώ έως και 9.000.000 ευρώ.

δ) Ποσοστό 0,5% και για αξία μικρότερη ή ίση των 90.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 9.000.001 ευρώ έως και 30.000.000 ευρώ.

ε) Ποσοστό 0,3% για αξία μικρότερη ή ίση των 180.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα άνω των 30.000.000 ευρώ.

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

α)

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

γ) **δ)**.....

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 € για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 32 Ν.Δ 2238/94** (Εξωλογιστικός προσδιορισμός

του καθαρού εισοδήματος) ορίζονται τα εξής:

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με

πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους. - Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 παρ. 3 του ν. 3296/20004

Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παρ. 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος. Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικά 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.

Προκειμένου για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31, όταν τα καθαρά κέρδη τους προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, συντελεστής καθαρού κέρδους λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματός τους, εφόσον είναι μεγαλύτερος από το συντελεστή του πίνακα.

Ο συντελεστής που προσδιορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους δεν μπορεί να είναι ανώτερος του ογδόντα πέντε τοις εκατό (85%).

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. - Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 παρ. 3 του ν. 3296/20004

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 νόθευση φορολογικών στοιχείων.
β) Στη διάπραξη μέσα στην ίδια χρήση περισσοτέρων της μιας παραβάσεων μη έκδοσης του προβλεπόμενου από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στοιχείου αξίας ή διακίνησης αγαθών, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους. Αν διακινούνται αγαθά χωρίς το προβλεπόμενο συνοδευτικό στοιχείο, ακόμη και αν αυτό έχει εκδοθεί, θεωρείται ότι δεν εκδόθηκε.

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

δ) Στην απόκρυψη φορολογητέας ύλης που υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τις δύο χιλιάδες εννιακόσια πενήντα (2.950) ευρώ - Καταργήθηκαν με το άρθρο 10, παρ. 6 του ν. 3296/2004

Ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους διπλασιάζεται στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επιτηδεύματος ή η άσκηση αυτού σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε ή η αλλοίωση των δεδομένων της φορολογικής ταμειακής μηχανής.

(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.) - Προστέθηκε με το άρθρο 10 παρ. 5 του ν. 3296/20004

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 η Φορολογούσα Αρχή κατά την διενέργεια του ελέγχου διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις
α) Μη καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών αποθεμάτων ως προς την ποσότητα β) Μη καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών χρηματικών διαθεσίμων και ειδικότερα του λογαριασμού όψεως γ) Μη διενέργεια της αποτίμησης των αποθεμάτων με τις παραδεκτές μεθόδους υπολογισμού της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής δ) Μη εμφάνιση στα βιβλία της πραγματικής κατάστασης της προσφεύγουσας ε) Νόθευση φορολογικών στοιχείων για τις οποίες εξέδωσε την υπ' αριθμ:/2018 (α/α elenxis/18) πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2012-31.12.2012 .

Επειδή το είδος των ως άνω παραβάσεων άπτονται του κύρους των τηρούμενων βιβλίων κατά τα εις το άρθρο 30 Π.Δ 186/92 οριζόμενα

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 48 § 1, 2 & 3 Ν.2859/00 ορίζονται τα εξής:**

1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο.

2. Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

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 η Φορολογούσα Αρχή έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας για την ελεγχόμενη χρήση 2012 ανακριβή και προσδιόρισε ακαθάριστα έσοδα και συνεπώς και τις φορολογητέες εκροές σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.2238/94

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 § 2 της ΠΟΛ 1162/2011 η τυχόν διαφορά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση, που προκύπτει σε κάθε ελεγχόμενη χρήση, από επαναπροσδιορισμό των βάσει βιβλίων ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, λόγω ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων ή λόγω έλλειψης συμφωνίας των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων με τα λοιπά οικονομικά μεγέθη, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών στα δηλούμενα φορολογητέα και απαλλασσόμενα χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ακαθάριστα έσοδα ή αγορές. Διευκρινίζεται ότι, για τον επιμερισμό αυτό δεν θα λαμβάνονται υπόψη τα απαλλασσόμενα με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών ακαθάριστα έσοδα, όπως π.χ. εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, πωλήσεις επενδυτικών αγαθών με αναστολή καταβολής του φόρου, πωλήσεις σε πλοία, πρεσβείες κ.λπ., καθόσον για τις πράξεις αυτές απαιτείται ύπαρξη συγκεκριμένων δικαιολογητικών για την ορθή εφαρμογή της απαλλαγής. Επίσης, δεν λαμβάνονται υπόψη και οι κάθε είδους επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιχορηγήσεις, συναλλαγματικές διαφορές, τόκοι κ.λπ. και τούτο γιατί και για τις περιπτώσεις αυτές υπάρχουν συνήθως συγκεκριμένα δικαιολογητικά που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν.

Επειδή η Φορολογούσα Αρχή κατά την διαδικασία του επαναπροσδιορισμού των βάσει βιβλίων ακαθάριστων εσόδων λόγω ανακρίβειας των βιβλίων ορθά επιμέρισε σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών στα δηλούμενα φορολογητέα ακαθάριστα έσοδα.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας για τήρηση ειλικρινών βιβλίων καθίσταται αβάσιμος κατά νόμω και αναπόδεικτος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη 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 από 28.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου 4824 ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ:** και την **επικύρωση** της υπ' αριθ'/18 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2012-31.12.2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας -καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Οικονομικό Έτος 2013

Χρεωστικό υπόλοιπο	24.090,16 €
Κύριος Φόρος	
Πρόσθετος Φόρος	22.596,57 €
Σύνολο	46.686,73 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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 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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).