



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 24/01/2020

Αριθμός απόφασης: 168

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ήδη λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στην, του **ΤΟΥ**, **ΑΦΜ:**, και του **ΤΟΥ**, **ΑΦΜ:**, κατοίκων, ενεργώντας έκαστος ατομικά, αλλά και με την ιδιότητα του συνεκκαθαριστή, συνδιαχειριστή και ομόρρυθμου εταίρου της ως άνω εταιρείας κατά:

Α) των υπ' αριθ./2019 και/2019 Πράξεων Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,

Β) των υπ' αριθ./2019 και/2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2013 και 2014 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και

Γ) των υπ' αριθ./2019 και/2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992, της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ήδη λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ:**, του **του**, **ΑΦΜ:**, και 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:

1) Με την υπ' αριθμ./**2019** Πράξη Επιβολής προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **8.000,00€**.

2) Με την υπ' αριθμ./**2019** Πράξη Επιβολής προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **4.000,00€**.

Τα ως άνω πρόστιμα προέκυψαν από το πόρισμα της από 19/09/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ κατόπιν επανάληψης διαδικασίας βάσει της με αριθ./2019 απόφασης ΔΕΔ, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα προκύπτει ότι ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του 1) τα κατασχεθέντα με την αρ./2015 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων (μονάδα Η/Υ, μονάδα server, usb stick) 2) την από 16/02/2016 υπηρεσιακή τεχνική έκθεση ανάγνωσης βάσεων του τεχνικού διαχειριστή της Υπηρεσίας και γ) το με αριθ. πρωτ./2019 υπόμνημα της εταιρείας έκρινε ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις:

Χρήση 2012

Μη έκδοση **5.866** αποδείξεων λιανικής πώλησης, αξίας μικρότερης των 1.200€ έκαστη, καθαρής αξίας **227.207,64€**, πλέον ΦΠΑ 52.224,26€, ήτοι σύνολο 279.431,90€, κατά παράβαση των άρθρων 2§1 και 13§1 του ΚΒΣ, γεγονός που επιφέρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, ήτοι πρόστιμο ποσού $800 \times 30 / 3 = 8.000,00€$.

Στις 17/10/2012 εκδόθηκε η ΑΕΠ 379/12 για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01-31/12/2012, βάσει της υπ' αριθ. έκθεσης 316/2012 που αφορά την μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ή ανακριβής έκδοση του αξίας 414,90€.

Χρήση 2013

Μη έκδοση **5.475** αποδείξεων λιανικής πώλησης, αξίας μικρότερης των 1.200€ έκαστη, καθαρής αξίας **213.222,76€**, πλέον ΦΠΑ 43.012,45€, ήτοι σύνολο 256.235,21€, κατά παράβαση του ΚΦΑΣ, γεγονός που επιφέρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7§3 & 5 ν.4337/2015, ήτοι πρόστιμο ποσού $800 \times 15/3 = 4.000,00\text{€}$.

3) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 45.586,68€, πλέον πρόστιμο 45.755,35€, ήτοι συνολικό ποσό **91.342,03€**.

4) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 51.882,22€, πλέον πρόστιμο ποσού 52.074,18€, ήτοι συνολικό ποσό **103.956,40€**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 19/09/2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, σύμφωνα με το οποίο, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του τις ως άνω παραβάσεις μη έκδοσης Α.Λ.Π., έκρινε:

Για τη χρήση 01/01-31/12/2012 τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας **ανακριβή**, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4, 7 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και **προέβη** στον **εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων** οικονομικού έτους 2013, ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του ν. 2238/94.

Για τη χρήση 01/01-31/12/2013, που είχαν εφαρμογή οι διατάξεις του ΚΦΑΣ, ο έλεγχος **προέβη** στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών) βάσει των διατάξεων των άρθρων 30,31 και 32 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν.

5) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 58.957,50€, πλέον πρόστιμο ποσού 59.175,64€, ήτοι συνολικό ποσό **118.133,14€**.

6) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 43.473,25€, πλέον πρόστιμο ποσού 43.634,10€, ήτοι συνολικό ποσό **87.107,35€**.

Οι ως άνω διαφορές ΦΠΑ προέκυψαν καθώς ο έλεγχος **προέβη** στην αναμόρφωση των δεδομένων των υποβληθεισών εκκαθαριστικών δηλώσεων ΦΠΑ χρήσεων 2012 και 2013, προσδιορίζοντας την αξία των φορολογητέων εκροών στο ποσό των 413.179,47€ και το φόρο εκροών στο ποσό των 95.031,28€, για τη χρήση 2012 και στο ποσό των 463.784,06€ και το φόρο εκροών στο ποσό των 90.043,45€, στη χρήση 2013, βάσει των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν.2859/2000

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ακυρότητα των πράξεων, επειδή το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου να επιβάλλει το ένδικο πρόστιμο

ΚΒΣ, τον ένδικο φόρο εισοδήματος και το ένδικο ΦΠΑ για τη χρήση 2012, έχει υποπέσει σε 5ετή παραγραφή δοθέντος ότι η επίδοση των ένδικων πράξεων δεν συντελέστηκε πλήρως έως την 31-12-2018, με την επίδοση των επίμαχων καταλογιστικών πράξεων **και στους δύο** εκκαθαριστές και ομορρύθμους εταίρους, η οποίοι μάλιστα ενήργησαν την εκκαθάριση από κοινού. Άλλως και όπως επικουρικώς, η φορολογική αρχή δεν προβάλλει, ούτε αποδεικνύει και δη κατά τρόπο συγκεκριμένο την ύπαρξη δήθεν συμπληρωματικών στοιχείων που θα μπορούσαν να νομιμοποιήσουν την παράταση της παραγραφής σε 10ετία. Άλλωστε, η φορολογική αρχή δεν προβάλλει, ούτε αποδεικνύει ότι τα δήθεν αυτά νέα και συμπληρωματικά στοιχεία, όχι μόνο δεν γνώριζε, αλλά και ούτε θα μπορούσε να γνωρίζει αν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας που διαθέτει ο ελεγκτικός φορολογικός μηχανισμός, τα οποία και πρέπει να αξιοποιεί κατά τρόπο επίκαιρο, κατά τα παγίως πλέον νομολογηθέντα (βλ. μεταξύ άλλων και ΣτΕ 2934-2935/2018, και ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996, ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965).

2. Άκυρη κατάσχεση, καθώς στο σώμα της δεν αναγράφεται το νόημα της κατάσχεσης, ήτοι ότι αυτή διενεργείται αναγκαστικώς λόγω υπονοιών απόκρυψης φορολογητέας ύλης. Συγκεκριμένα, στο σώμα της επίμαχη έκθεσης κατάσχεσης αναφέρεται: «Κατά τη διάρκεια του ελέγχου κρίθηκε αναγκαία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 24 του ΚΦΔ η κατάσχεση βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία καθώς και άλλων ανεπίσημων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων ή στοιχείων, που βρέθηκαν στους χώρους του ελεγχόμενου, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών....». Παρά τον τίτλο του εγγράφου, ακριβώς εξαιτίας της σημείωσης: «*να διασφαλιστεί η αποδεικτική αξία αυτών*» δεν δηλώνεται επαρκώς, όπως άλλωστε απαιτείται για τη διασφάλιση των σχετικών δικαιωμάτων του υπόχρεου, το νόημα της αφαίρεσης, ήτοι ότι αυτή διενεργείται αναγκαστικώς λόγω υπονοιών απόκρυψης φορολογητέας ύλης με τις εντεύθεν δυσμενείς για τον επιτηδευματία ενδεχόμενες συνέπειες (πρβλ. ΣτΕ 122/2005, ΔΕφΑΘ 424/2005). Εν ολίγοις, είναι αντιφατικό από τη μια τα επίμαχα έγγραφα να τιτλοφορούνται ως «έκθεση κατάσχεσης», από την άλλη να γίνεται αόριστη, αν όχι ασαφής αναφορά περί «διασφάλισης της αποδεικτικής αξίας». Από το ειδικότερο περιεχόμενο της επίμαχης έκθεσης δεν δηλώνεται επαρκώς το νόημα της αναγκαστικής αφαίρεσης, με αποτέλεσμα τούτη να καθίσταται ακυρωτέα. Όπως είναι γνωστό, η έκθεση κατάσχεσης, προκειμένου να είναι έγκυρη, πρέπει να δηλώνει επαρκώς το νόημα της αναγκαστικής αφαίρεσης, ότι δηλαδή διενεργείται λόγω υπονοιών απόκρυψης φορολογητέας ύλης με τις εντεύθεν δυσμενείς για τον επιχειρηματία ενδεχόμενες συνέπειες. Και τούτο διότι μόνο με τον τρόπο αυτό διασφαλίζονται τα δικαιώματα του υπόχρεου (βλ. ΣτΕ 122/2005, ΔΕφΑΘ 424/2005).
3. Όπως αναιτιολόγητα και σε κάθε πάντως περίπτωση με πλημμελή αιτιολογία, με αόριστες, ανεδαφικές και αντιφατικές κρίσεις, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν ως ανακριβή με συνέπεια την απόρριψη των δεδομένων αυτών και την προσφυγή στην εξωλογιστική μέθοδο με σύγκριση εξωλογιστικών και λογιστικών κερδών, με εφαρμογή συντελεστών και με χρήση προσαύξησης. Τονίζεται εμφαντικώς ότι ο λογιστικός έλεγχος των φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία πρέπει να είναι αντικειμενικά αδύνατος, και όχι απλά δυσχερής, ή όπως αόριστα ανέφικτος. Συγκεκριμένα, η Φορολογική Αρχή ισχυρίζεται ότι διαθέτει σε ηλεκτρονική μορφή όλα τα δήθεν μη τιμολογηθέντα στοιχεία και χρηματικά ποσά και συνεπώς διαθέτει συγκεκριμένες αξίες και

αριθμητικά δεδομένα, ουδείς νόμιμος και βάσιμος λόγος υφίσταται για την εκ μέρους της προσφυγή στην εξωλογιστική μέθοδο, στην κρίση των βιβλίων ως ανακριβών και στην όλως αβάσιμη κρίση περί του δήθεν ανέφικτου του λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων και, ασφαλώς, στη διενέργεια, ουσιαστικών ελεγκτικών επαληθεύσεων. Επιπλέον, δεν γίνεται επίκληση εκ μέρους της διαδίκου Φορολογικής Αρχής, αδυναμίας, συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων, που να καθιστούν αδύνατο τον λογιστικό προσδιορισμό.

4. Το σύνολο των καταλογιστικών των προστίμων ΚΒΣ, φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ πράξεων, χρήσεων 2012, τυγχάνουν ακυρωτές, λόγω αοριστίας, άλλως ως ανατιολόγητες ή ως πλημμελώς αιτιολογημένες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013.
5. Ειδικώς όσον αφορά τις πράξεις επιβολής προστίμων επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των ένδικων χρήσεων 2012 και 2013, τούτες τυγχάνουν ακυρωτέα, δηλονότι, επί προσδιορισμού εξωλογιστικώς ακαθαρίστων εσόδων μεγαλύτερων των βιβλίων, δεν επιβάλλονται πρόστιμα του ΚΒΣ, για τις διαφορές εσόδων (βλ. ΔΕΦΑΘ 5504/1998).
6. Οι ένδικες πράξεις επιβολής ΦΠΑ χρήσεων 2012 και 2013 είναι ακυρωτές, δοθέντος ότι δεν προσδιορίστηκαν αυτοτελώς οι φορολογητέες εκροές των ένδικων χρήσεων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 48§§2,3 του ν.2859/2000. Ο εξωλογιστικός - τεκμαρτός προσδιορισμός των εκροών, παραβιάζει θεμελιώδη αρχή και διάταξη της οδηγίας για το ΦΠΑ.
7. Ουσία αβάσιμα η διάδικος Φορολογική Αρχή κρίνει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έχει εκδώσει αποδείξεις για τις χρήσεις 2012 και 2013, επικαλούμενη αποκλειστικά και μόνο την από 16-2-2016 Υπηρεσιακή Τεχνική Έκθεση Ανάγνωσης Βάσεων. Η ανάγνωση των βάσεων δεν έλαβε χώρα από ανεξάρτητο όργανο, ούτε παρουσία ανεξαρτήτου οργάνου, ήτοι π.χ. από αστυνομικό, από υπάλληλο της Διεύθυνσης Εγκληματολογικών του Αρχηγείου της Ελληνικής Αστυνομίας, αλλά από υπάλληλο της ίδιας της Φορολογικής Αρχής. Περαιτέρω, κρίσιμα είναι τα εξής δεδομένα: Η βάση με τίτλο mitsosftb την οποία η Φορολογική Αρχή επεξεργάστηκε και προέβη σε ανάγνωση αυτής, εξαιτίας της οποίας εκδόθηκαν οι ένδικες πράξεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ, οι ένδικες πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ χρήσεων 2012 και 2013, όπως πολύ καλά γνωρίζει η Φορολογική Αρχή, και αναφέρει και στην από 16-2-2016 Υπηρεσιακή Τεχνική της Έκθεση, δεν βρέθηκε στον server της εταιρείας μας, αλλά σε έτερο υπολογιστή, μάρκας Περαιτέρω, όπως αναφέρεται στην ως άνω Υπηρεσιακή Τεχνική Έκθεση, η βάση αυτή μεταφέρθηκε στον κεντρικό server της εταιρείας και αναγνώστηκε από συγκεκριμένη εφαρμογή, διότι στον η/υ όπου και βρέθηκε αυτή, ήτοι στον, δεν υπάρχει πρόγραμμα ανάγνωσης της βάσης. Εντούτοις, ούτε η μεταφορά ούτε η ανάγνωση αυτής έγινε παρουσία ανεξαρτήτου οργάνου, ήτοι αστυνομικού ή υπαλλήλου της Διεύθυνσης Εγκληματολογικών Ερευνών του Αρχηγείου της Ελληνικής Αστυνομίας. Είναι όλως αόριστη και αναπόδεικτη, αλλά και ουσία αβάσιμη η κρίση που διατυπώνεται στην ως άνω Υπηρεσιακή Τεχνική Έκθεση ότι η βάση που βρέθηκε στον η/υ μάρκας είναι αντίγραφο ασφαλείας που πάρθηκε την 7-10-2013. Εξάλλου, όλως αόριστα και αναπόδεικτα γίνεται λόγος περί δήθεν διαγραφής δεδομένων από τον κεντρικό υπολογιστή της εταιρείας μας. Το πρόγραμμα λήψης παραγγελιών orexis δεν παρείχε καμία δυνατότητα ηλεκτρονικού αντιγράφου, ήτοι back up, για αυτόν άλλωστε τον λόγο, η βάση που η Φορολογική Αρχή επεξεργάστηκε στην κατάληξη του αρχείου

έχει την ένδειξη .ftb και όχι .backup. Το επίμαχο όμως αρχείο που η διάδικος Φορολογική Αρχή επεξεργάστηκε και επί τη βάσει του οποίου εξέδωσε τις ένδικες πράξεις, δεν περιέχει μόνο εκτελεσθείσες παραγγελίες. Ουσιαστικά, πρόκειται για αρχείο που περιέχει όχι μόνο τις τελικώς εκτελεσθείσες και πραγματικές παραγγελίες που έχουν ασφαλώς τιμολογηθεί και η εταιρεία μας έχει εκδώσει τα προσήκοντα φορολογικά στοιχεία, αλλά το επίμαχο αρχείο, περιέχει και πολλαπλές εγγραφές, απλώς και μόνο για λόγους εκπαίδευσης και άρτιας χρήσης και λειτουργίας των χρηστών του συστήματος λήψης παραγγελιών.

Ως προς τον 1° ισχυρισμό περί παραγραφής χρήσης 2012

Επειδή, στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προισχύουσες 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, με τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή στη παρ. 1 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' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου 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 της παραγράφου 1 του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει

υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου **18 του άρθρου 19 του Ν 3091/2002**, 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 της παραγράφου **3 του άρθρου 22 του Ν 3212/2003**, 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, με τις διατάξεις του άρθρου **36§2 γ' του ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:[...]

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, δυνάμει της με αριθ./2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Επειδή, αιτία της ως άνω εντολής, αποτέλεσε η με αριθ./2019 απόφαση της Υπηρεσίας μας με την οποία έγινε δεκτή η με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 ενδικοφανής προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας, και ακυρώθηκαν για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια λόγω μη νόμιμης κοινοποίησης) οι με αριθ./2018,/2018,/2018,/2018,/2018 και/2018 οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ χρήσεων 2012 και 2013.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι στα πλαίσια προληπτικού ελέγχου από υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ στην προσφεύγουσα εταιρεία διαπιστώθηκαν πλήθος παραβάσεων που δεν ήταν εφικτό να προσδιοριστούν στο χώρο της ελεγχόμενης οντότητας, και οι ελεγκτές προχώρησαν στην κατάσχεση του χρησιμοποιημένου Η/Υ συντάσσοντας την υπ' αριθ./2015 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, βάσει των ως άνω πραγματικών περιστατικών προκύπτει ότι οι αρχικές ως άνω πράξεις χρήσεως 2012 εκδόθηκαν την 28/12/2018, ήτοι εντός πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης φενπ, οπότε σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις δεν υφίσταται θέμα παραγραφής της χρήσης 2012.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας έχει επιδοθεί, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου χρήσεως 2012, η υπ' αριθ./2015 έκθεση κατάσχεσης **ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων**, συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις **των άρθρων 19§18 του ν.3091/2002 και 22§3 του ν.3212/2003, το δικαίωμα του δημοσίου** για έκδοση και κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου παρατείνεται για **δύο ακόμη έτη, ήτοι έως 31/12/2020**.

Επειδή, ως εκ τούτου, ο κρινόμενος ισχυρισμός των προσφευγόντων περί παραγραφής της χρήσης 2012 είναι αβάσιμος.

Ως προς τον 3° ισχυρισμό περί αναιτιολόγητου εξωλογιστικού προσδιορισμού

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30§§1,2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι: «**1.** Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. **2.** Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ως άνω άρθρου του ιδίου ΠΔ:

«**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 έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα 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)** ..., **θ)** ...

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **30§2 γ' του ν. 2238/1994** 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) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32§1** πρώτο εδάφιο του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτώνται μέχρι το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012):

«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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32§1** του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά ορίζεται ότι:

«1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή 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 για τους ελεύθερους επαγγελματίες για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση αυτών. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος πρέπει να βασίζεται στα δεδομένα της κοινής πείρας.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Επειδή, εν προκειμένω, από την υπό κρίση έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι:

τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε **5.866** αποδείξεις λιανικής πώλησης, καθαρής αξίας **227.207,64€**, πλέον ΦΠΑ 52.224,26€, ήτοι σύνολο 279.431,90€, κατά παράβαση των άρθρων 2§1 και 13§1 του ΚΒΣ, και

τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε **5.475** αποδείξεις λιανικής πώλησης, καθαρής αξίας **213.222,76€**, πλέον ΦΠΑ 43.012,45€, ήτοι σύνολο 256.235,21€, κατά παράβαση του ΚΦΑΣ.

Επειδή,

α) στην υπ' αριθμ./2013 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2013, δήλωσε ακαθάριστα έσοδα ύψους 154.951,04€. Ως εκ τούτου, προκύπτει ότι η συνολική αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη χρήσης 2012 είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα καθώς ανέρχεται σε ποσοστό 146,63% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης $[(227.207,64 \times 100)/154.951,04]$ και

β) στην υπ' αριθμ./2014 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2014, δήλωσε ακαθάριστα έσοδα ύψους 250.561,30€. Ως εκ τούτου, προκύπτει ότι η συνολική αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη χρήσης 2013 είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα καθώς ανέρχεται σε ποσοστό 85,10% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης $[(213.222,76 \times 100)/ 250.561,30]$

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανακριβή, για το οικονομικό έτος 2013 βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992, και προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94, τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

Ομοίως, για τη χρήση 01/01-31/12/2013, που είχαν εφαρμογή οι διατάξεις του ΚΦΑΣ, ορθώς ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών) με αντικειμενικό τρόπο, βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν.

Ως προς το ΦΠΑ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **48§3 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 ΔΟΥ 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, όπως προκύπτει από την από 19/09/2019 έκθεση επανελέγχου ΦΠΑ, η φορολογική αρχή ορθώς προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και τον αναλογούντα φόρο εκροών, των ελεγχόμενων χρήσεων 2012 και 2013, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 48 του ΦΠΑ, λαμβάνοντας υπόψη τις υφιστάμενες παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, το ύψος της αποκρυσβείσας φορολογητέας ύλης, το γεγονός ότι τα βιβλία και τα στοιχεία κρίθηκαν ανακριβή καθώς και τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς

Επειδή, με το άρθρο **24§3 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, εν προκειμένω, οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ προέβησαν στη με αριθ. **28/27-08-2015** έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων με την οποία κατασχέθηκαν : **A.** Μονάδα Η/Υ Μάρκας 200, **B.** Μονάδα Server Μάρκας, **Γ.** B.S.E. του ΕΑΦΔΣΣ με α.μ. και **Δ.** USB stick, προκειμένου, όπως αναγράφεται στο σώμα της έκθεσης, να διασφαλιστεί η αποδεικτική αξία αυτών.

Εν συνεχεία, η ως άνω έκθεση κατάσχεσης υπογράφηκε από τους υπαλλήλους / ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και επιδόθηκε στον δεύτερο προσφεύγοντα, ο οποίος την παρέλαβε υπογράφοντας στο σώμα της έκθεσης.

Επειδή, συνεπώς η κρινόμενη έκθεση κατάσχεσης συντάχθηκε και επιδόθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24§3 του ν.4174/2013 και ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η ανάγνωση της μνήμης των ως άνω κατασχεμένων Η/Υ, server και usb πραγματοποιήθηκε την 16/02/2016 από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ παρουσία του επόπτη τους, του δεύτερου προσφεύγοντος νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας εταιρείας και του εξουσιοδοτημένου τεχνικού υποστήριξης της εταιρείας.

Εν συνεχεία, οι ελεγκτές συνέταξαν την υπηρεσιακή τεχνική έκθεση ανάγνωσης βάσεων, της οποίας το πλήρες κείμενο συμπεριλαμβάνεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι τα επίμαχα αρχεία δεν περιέχουν μόνο εκτελεσθείσες παραγγελίες, αλλά περιέχουν και πολλαπλές εγγραφές, απλώς και μόνο για λόγους εκπαίδευσης και άρτιας χρήσης και λειτουργίας των χρηστών του συστήματος λήψης παραγγελιών, είναι αναπόδεικτος και απορρίπτεται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 19/09/2019 εκθέσεις επανελέγχου ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ και ΚΦΑΣ, φορολογίας εισοδήματος ν.2238/1994 και ΦΠΑ ν.2859/2000 διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013 επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **27/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ήδη λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ:**, του

....., **ΑΦΜ:**, και του του

ΑΦΜ:

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

Οικονομικό έτος 2013 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2012)

α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	45.586,68 €
Πρόσθετος φόρος	45.755,35 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	91.342,03 €

β) ΦΠΑ

ΦΠΑ	58.957,50 €
Πρόσθετος φόρος	59.175,64 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	118.133,14 €

γ) Πρόστιμο άρθρου 7§3 του ν.4337/2015 **8.000€**

Οικονομικό έτος 2014 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2013)

α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	51.882,22 €
Πρόσθετος φόρος	52.074,18 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	103.956,40 €

β) ΦΠΑ

ΦΠΑ	43.473,25 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης (120%)	43.634,10 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	87.107,35 €

γ) Πρόστιμο άρθρου 7§3 του ν.4337/2015 **4.000€**

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 ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.