



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30.09.2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1506

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει
 - β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.
5. Την από **27/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «...» **με ΑΦΜ** ..., κατά: **α)** της υπ' αριθ. .../27.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2019, **β)** της υπ' αριθ. ...67/27.12.2019 οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, γ) της υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1.1.2011-31.12.2011 και δ) της υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/05/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την υπ' αριθ. .../27.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2019, την υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, την υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1.1.2011-31.12.2011 και την υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/05/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27.01.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «...» **με ΑΦΜ ...**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .../27.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 600,00 €, ήτοι α) 500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1δ και 2δ του Ν.4174/2013, λόγω μη ανταπόκρισης στα υπ' αρ. πρωτ. .../04-11-2016 και .../08-02-2019 έγγραφα αιτήματα για παροχή πληροφοριών, βιβλίων & στοιχείων και β) 100,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1^α και 2^α του Ν.4174/2013, λόγω μη υποβολής δήλωσης μεταβολής έδρας ή διακοπής δραστηριοτήτων στην αρμόδια φορολογική αρχή, καθόσον σε επιτόπιο διενεργηθέντα έλεγχο την 17/05/2019 στη δηλωθείσα έδρα της προσφεύγουσας επί της οδού Αριστοτέλους 31 & 4B Έλλης, στην Περαιά Θεσσαλονίκης διαπιστώθηκε ότι αυτή δεν λειτουργεί.

Με την υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, εξαλείφθηκε ποσό φόρου για επιστροφή 775,05€ και καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος ύψους 3.017,52 € και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκων άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.) 3.890,08 €, δη σύνολο φόρων για καταβολή 6.907,60 €, κατόπιν απόρριψης των βιβλίων της προσφεύγουσας ως ανακριβών και

εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της (λόγω μη παροχής πληροφοριών, βιβλίων και στοιχείων).

Με την υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 261,36€ και καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος ύψους 4.126,98 € και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58α Κ.Φ.Δ. και τόκων άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.) 4.232,63 €, δη σύνολο φόρων για καταβολή 8.359,61 €, κατόπιν προσθήκης στις φορολογητέες εκροές και τον φόρο αυτών εσόδων παρεπόμενων ασχολιών 4.500,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.035,00€ καθώς και μη αναγνώριση της αξίας φορολογητέων εισροών ύψους 14.709,99€ και του Φ.Π.Α. αυτών ύψους 3.353,34€, λόγω μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Με την υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/05/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος ύψους 1.541,14 € και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58α Κ.Φ.Δ. και τόκων άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.) 1.580,59 €, δη σύνολο φόρων για καταβολή 3.121,73 €, κατόπιν προσθήκης στις φορολογητέες εκροές και τον φόρο αυτών ποσού εσόδων παρεπόμενων ασχολιών 2.250,00€ πλέον Φ.Π.Α. 517,50€, καθώς και μη αναγνώρισης της αξίας φορολογητέων εισροών ύψους 3.329,32€ και του Φ.Π.Α. αυτών ύψους 1.023,64€, λόγω μη παροχής πληροφοριών, βιβλίων και στοιχείων.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 27/12/2019 εκθέσεων μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου για τη διαπίστωση εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ (ΠΔ186/92) και του Ν.4308/2014, μερικού ελέγχου διατάξεων του άρθρου 10 Ν.4174/2013, μερικού ελέγχου άρθρου 66 Ν.2238/94 & της ΠΟΛ1159/2011 και μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης αξίας (Ν.2859/00), της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. .../11.06.2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της η οποία αντικατέστησε τις με αριθ. .../2016, 789/1/2017, .../2017 και τις αριθ..../2015, .../2015 & .../2016 εντολές ελέγχου και αφορούσε έλεγχο επιστροφής φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011 (επιλογή σύμφωνα με το άρθρο 26 του Ν.4174/2013) και της από 18/02/2019 εντολής ελέγχου, η οποία αντικατέστησε την με αριθ. 19/01/2019 εντολή ελέγχου και αφορούσε προσωρινό έλεγχο Φ.Π.Α. για τις διαχειριστικές περιόδους 1.1.2011-31.12.2011 και 1.1.2012-31.05.2012.

Ο έλεγχος λόγω της μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας στα με αρ.πρωτ. .../04-11-2016 και .../08-02-2019 έγγραφα αιτήματα της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης για παροχή πληροφοριών και στοιχείων, ήτοι της προσκόμισης των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων για την υπό κρίση χρήση, έκρινε τα βιβλία της ανακριβή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις

διατάξεις του άρθρου 32 παρ.2 του Ν.2238/94 και προέβη στον προσδιορισμό των καθαρών κερδών εφαρμόζοντας στα προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα τον προβλεπόμενο συντελεστή, κωδ.αρ. 8305 Σ.Κ.Κ. 33%, προσαυξημένο κατά 80% και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή της αξιώσεως του Δημοσίου για επιβολή φόρων, τελών και προστίμων για τις διαχειριστικές περιόδους 1.1.2011-31.12.2011 και 1.1.2012-31.05.2012 κατά το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων (27/12/2019). Το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων της εταιρίας κατασχέθηκαν στις 22/03/2011 από το ΣΔΟΕ Κεντρικής Μακεδονίας, συνεπώς η φορολογική αρχή μπορούσε εντός πενταετίας να προβεί στην επεξεργασία και στον καταλογισμό οιαδήποτε παράβασης.
2. Μη νόμιμος ο χαρακτηρισμός των βιβλίων ως ανακριβών και ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων. Το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας κατασχέθηκαν κατά το έτος 2011 από το ΣΔΟΕ Κεντρικής Μακεδονίας. Επιπλέον, στο πλαίσιο διενέργειας φορολογικού ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς ως προς την υπό κρίση περίοδο (εντολή ελέγχου με αρ..../17-07-2012) παρελήφθησαν από τη φορολογική αρχή όλα τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας.
- Έλλειψη αιτιολογίας προσβαλλόμενων πράξεων.
3. Οι επιβληθέντες φόροι, πρόστιμα και προσαυξήσεις προσκρούουν στην αρχή της αναλογικότητας.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το **άρθρο 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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*».

Επειδή, με τις διατάξεις της **παραγράφου 1 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994** ορίζεται ότι: «*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 φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας....*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 57 του ν. 2859/2000**, ως ίσχυε για τα υπό κρίση έτη, ορίζεται ότι: «1.Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου».

Επειδή στο **άρθρο 19 παρ 18 Ν. 3091/2002**- Βελτιώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, Κεφαλαίου, ΦΠΑ-Επενδύσεις κλπ., 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.». Το τελευταίο εδάφιο της παρ.18 προστέθηκε με την παρ.2 άρθρ.22 Ν.3212/2003,ΦΕΚ Α 308/31.12.2003. **Με την παρ.3 του αυτού άρθρου και νόμου 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 το υπ' **Αριθμ. Πρωτ. 1114957/1928/ΔΕ-Α'/23-12-2003** έγγραφο της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΤΜΗΜΑ Α', Β' , ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου συμπληρώνεται η παράγραφος 18 του άρθρου 19 του Ν.3091/02

και προβλέπεται ότι μετατίθεται ο χρόνος παραγραφής και για τις χρήσεις που έπονται των χρήσεων για τις οποίες έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και για τις οποίες, ως γνωστόν, παρατείνεται για δύο (2) επιπλέον έτη η παραγραφή, ώστε τελικά να υπάρχει ταυτόχρονη παραγραφή των χρήσεων και να μην παρουσιάζεται το φαινόμενο να παραγράφεται επόμενη χρήση ενώ δεν έχει παραγραφεί η προηγούμενη ή προηγούμενες αυτής. Σημειώνεται ότι η κατά τα ανωτέρω παράταση δεν καταλαμβάνει και τις χρήσεις που προηγούνται των χρήσεων για τις οποίες έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί οι πιο πάνω αποφάσεις επιβολής προστίμου».

Επειδή, σύμφωνα με το με **αρ.πρωτ.1019322/73/17.2.2009** έγγραφο της Διεύθυνσης 15^η Βιβλίων και Στοιχείων της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων ορίζεται ότι: «**1.** Σύμφωνα με τις διατάξεις των [παρ. 3, 4](#) και [5 του άρθρου 36](#) του ΚΒΣ (π.δ.186/92), όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την 1118148/936/ [ΠΟΛ.3/24.11.1992](#) εγκύκλιο, και τα όσα έχουν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση (σχετ. έγγραφο 1102926/859/22.12.2004), τα μη οριζόμενα από τις διατάξεις του ΚΒΣ, βιβλία, στοιχεία και λοιπά έγγραφα που δεν αποτελούν δικαιολογητικό εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία, θεωρούνται ανεπίσημα. **2.** Περαιτέρω οι εκδοθείσες επιταγές αποτελούν περιουσιακό στοιχείο της επιχείρησης και συνεπώς δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως επίσημο ή ανεπίσημο στοιχείο κατά την έννοια που παραπάνω αναφέρεται. Ομοίως δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως επίσημο ή ανεπίσημο στοιχείο φωτοτυπίες καταχωρημένων επιταγών στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ. που λαμβάνονται από τον έλεγχο για τη διευκόλυνση των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Επίσημο στοιχείο στην περίπτωση αυτή θα αποτελούσε το λογιστικό σημείωμα ή το εξτρέ της τράπεζας με τα οποία γίνονται οι εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία....».

Επειδή, από την αριθ..../22-03-2011 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας προκύπτει ότι κατασχέθηκαν τα παρακάτω στοιχεία της προσφεύγουσας που αφορούν τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2011.

ΣΤΙΧΟΣ	ΑΠΟ	ΕΩΣ	ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΗΣΗ	
ΣΤΙΧΟΣ 3	601	650	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	No ...	ΕΠΙΣΗΜΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ
ΣΤΙΧΟΣ 5	201	250	ΠΙΝΑΚΙΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΞΙΟΓΡΑΦΩΝ	No ...	ΑΝΕΠΙΣΗΜΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ
ΣΤΙΧΟΣ 6	451	500	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	No ...	ΕΠΙΣΗΜΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ

Επειδή, ο χαρακτηρισμός ως επίσημου ή ανεπίσημου του κατασχεθέντος πινακίου παράδοσης αξιογράφων, είναι θέμα πραγματικό και εν προκειμένου για να θεωρούνταν ως επίσημο θα έπρεπε ο προσφεύγων να προσκόμιζε τα τηρούμενα βιβλία ώστε να αποδείξει ότι το ως άνω πινάκιο παράδοσης αξιογράφων χρησιμοποιήθηκε ως δικαιολογητικό εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 §1 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 57 παρ.1 του Ν.2859/2000, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 §18 του ν. 3091/2002, δεδομένου ότι επιδόθηκε η ως άνω έκθεση κατάσχεσης εντός του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., το δικαίωμα αυτό αναφορικά με τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2011 παρατάθηκε για δύο ακόμη έτη και για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2012 για ένα έτος πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις και κατά το χρόνο έκδοσης των οικείων προσβαλλόμενων πράξεων στις 27/12/2019 δεν είχε παραγραφεί.

Ως προς το δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ 186/92: « Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:..... 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. Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και 2 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**1.** Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: ... γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο

προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 32 παρ. 1 και 2 του ν. 2238/1994** ως ίσχυε για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2011 οριζόταν ότι: «**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. 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, εισφορές και τέλη 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 ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%).

Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.β).....γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων. δ).....Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%)».

Επειδή, στις περιπτώσεις που τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης έχουν καταστραφεί ή χαθεί ή δεν επιδεικνύονται, παρά τη σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής, ενόψει του ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, επέρχεται εξομοίωση, από άποψη προσδιορισμού εισοδήματος, προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων και στοιχείων (ΣτΕ 2490/84, 701/2001) και επομένως δικαιολογείται η προσφυγή στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης ενιαίως, κατά συνεκτίμηση τόσο των παλαιών όσο και των νέων στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 3413/81, 1021/1996, 2743/1996, 4780/1996, 2198/1997, 1426/2000, 701/2001, 304/2003, 1038/2011).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στα με αριθμό πρωτοκόλλου .../04-11-2019 & .../08-02-2019 έγγραφα αιτήματα της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης για παροχή πληροφοριών και των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων για την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο. Ως εκ τούτου, καθόσον δεν υπήρχε η δυνατότητα να διενεργηθούν οι ελεγκτικές

επαληθεύσεις της ΠΟΛ1159/2011, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα με εξωλογιστικό προσδιορισμό σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν.2238/94, σε συνδυασμό με το άρθρο 30 του ΠΔ 186/92.

Επειδή, περαιτέρω κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθμό πρωτ.: .../04-12-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 28 Ν. 4174/2013, με το οποίο της γνωστοποιήθηκαν τα αποτελέσματα του ελέγχου και εκλήθη όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του να παραθέσει τις απόψεις της αλλά η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης απόρριψης των βιβλίων της ως ανακριβών και κατ' επέκταση μη νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού, έλλειψης αιτιολογίας και παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ. .../27.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ**

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

Φορολογικό έτος 2019

Υπ' αριθ. .../27.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013

Πρόστιμο για α) μη ανταπόκριση της προσφεύγουσας στα έγγραφα αιτήματα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών,	600,00€
---	---------

βιβλίων και στοιχείων και β) μη υποβολή δήλωσης μεταβολής ή διακοπής	
--	--

Υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Μείωση πιστωτικού ποσού φόρου	775,45€
Χρεωστικό ποσό φόρου	3.017,52
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	3.890,08€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	6.907,60€

Οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011).

Υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011.

Μείωση υπόλοιπου φόρου για έκπτωση	261,36€
Χρεωστικό υπόλοιπο φόρου	4.126,98€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	4.232,63€
Σύνολο φόρου για καταβολή	8.359,61€

Διαχειριστική περίοδο 1/1-31/05/2012

Υπ' αριθ. .../27.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Χρεωστικό υπόλοιπο φόρου	1.541,14€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	1.580,59€
Σύνολο φόρου για καταβολή	3.121,73€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.