



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9564764

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

29-11-2013

Αριθμός απόφασης: 108

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, με έδρακατά των :

Α. Υπ' αριθμ. :1..... οικ. έτους 1997, 2), οικ. έτους 1998 3), οικ. έτους 1999 4) οικ. έτους 2000, 5), οικ. έτους 2001 και 6)οικ. έτους 2002, φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων.

Β. Υπ' αριθμ.: 1), διαχ/κής περιόδου 20/11/1995- 30/6/1997, 2), διαχ/κής περιόδου 1/7/1997- 30/6/1998 3), διαχ/κής περιόδου 1/7/1998- 30/6/1999 4), διαχ/κής περιόδου 1/7/1999- 30/6/2000 και 5), διαχ/κής περιόδου 1/7/2001- 30/6/2002 , πράξεων προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Γ. Υπ' αριθμ. : 1), διαχ/κής διαχ. περιόδου 20/11/1995- 30/6/1997, 2), διαχ/κής περιόδου 1/7/1997- 30/6/1998, και 3), διαχ/κής περιόδου 1/7/1998- 30/6/1999, πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Α. Τα υπ' αριθμ.: 1), οικ. έτους 1997, 2), οικ. έτους 1998 3), οικ. έτους 1999 4), οικ. έτους 2000, 5), οικ. έτους 2001 και 6)οικ. έτους 2002, φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05-09-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

Β. Τις υπ' αριθμ.: 1), διαχ/κής περιόδου 20/11/1995 - 30/6/1997, 2), διαχ/κής περιόδου 1/7/1997- 30/6/1998 3), διαχ/κής περιόδου 1/7/1998- 30/6/1999, 4), διαχ/κής περιόδου 1/7/1999- 30/6/2000 και 5), διαχ/κής περιόδου 1/7/2001- 30/6/2002, πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05-09-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

Γ. Τις υπ' αριθμ. : 1), διαχ. περιόδου 20-11-1995- 30/6/1997, 2), διαχ. περιόδου 1/7/1997- 30/6/1998, και 3), διαχ. περιόδου 1/7/1998- 30/6/1999, πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05-09-2013 οικεία έκθεση ελέγχου..

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 29-11-2013 εισήγηση των υπαλλήλων και

Επί της από 11-10-2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας – Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των :

Α. Υπ' αριθμ. :1), οικ. έτους 1997, 2), οικ. έτους 1998 3), οικ. έτους 1999 4)οικ. έτους 2000, 5), οικ. έτους 2001 και 6)οικ. έτους 2002, φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, όπως αυτά αναφέρονται αναλυτικά στον παρακάτω πίνακα, με τα οποία επιβλήθηκε σε βάρος της συνολικά φόρος εισοδήματος (κύριος και συμπληρωματικός) ποσού 430.468,65 €, πλέον 516.562,37 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) .

A/A	Αριθ. πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος πράξης φόρου ή προστίμου	Διαχ/κή περίοδος	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜ/ΤΟΣ (ΚΥΡΙΟΣ & ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ) (ΕΥΡΩ)	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ (ΕΥΡΩ)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ ΠΟΥ ΠΡΟΕΚΥΨΕ (ΕΥΡΩ)
1				ΦΥΛΛΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜ/ΤΟΣ	20/11/1995 έως 30/6/1997	114.301,39	137.161,66	251.463,05
2				ΦΥΛΛΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜ/ΤΟΣ	1/7/1997 έως 30/6/1998	107.919,16	129.502,99	237.422,15
3				ΦΥΛΛΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜ/ΤΟΣ	1/7/1998 έως 30/6/1999	85.796,50	102.955,81	188.752,31
4				ΦΥΛΛΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜ/ΤΟΣ	1/7/1999 έως 30/6/2000	42.074,78	50.489,73	92.564,51
5				ΦΥΛΛΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜ/ΤΟΣ	1/7/2000 έως 30/6/2001	30.259,65	36.311,59	66.571,24
6				ΦΥΛΛΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜ/ΤΟΣ	1/7/2001 έως 30/6/2002	50.117,17	60.140,59	110.257,76
					ΣΥΝΟΛΟ	430.468,65	516.562,37	947.031,02

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των διαχειριστικών περιόδων 20/11/1995 έως 30/6/1997, 1/7/1997 έως 30/6/1998 και 1/7/1998 έως 30/6/1999 κρίθηκαν Ανεπαρκή ενώ των διαχειριστικών περιόδων 1/7/1999 έως 30/6/2000, 1/7/2000 έως 30/6/2001 και 1/7/2001 έως 30/6/2002 κρίθηκαν Ανεπαρκή και Ανακριβή.

Β. Υπ'αριθμ.: 1), διαχ/κής περιόδου 20/11/1995- 30/6/1997, 2), διαχ/κής περιόδου 1/7/1997- 30/6/1998 3), διαχ/κής περιόδου 1/7/1998- 30/6/1999 4), διαχ/κής περιόδου 1/7/1999- 30/6/2000 και 5)διαχ/κής περιόδου 1/7/2001- 30/6/2002, πράξεων προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά στον παρακάτω πίνακα, με τις οποίες επιβλήθηκε σε βάρος της συνολικά ΦΠΑ ποσού 8.604,76 €, πλέον 10.325,71 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

A/A	Αριθ. πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος πράξης φόρου ή προστίμου	Διαχ/κή περίοδος	Φ.Π.Α (ΕΥΡΩ)	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ (ΕΥΡΩ)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ ΠΟΥ ΠΡΟΕΚΥΨΕ (ΕΥΡΩ)
1				ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α	20/11/1995 έως 30-6-1997	0	0	0
2				ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α	1/7/1997 έως 30/6/1998	0	0	0
3				ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.	1/7/1998 έως 30/6/1999	0	0	0
4				ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α	1/7/1999 έως 30/6/2000	2.570,17	3.084,20	5.654,37
5				ΠΡΟΣΤΙΜΟ Φ.Π.Α.	1/7/2001 έως 30/6/2002	6.034,59	7.241,51	13.276,10
ΣΥΝΟΛΟ						8.604,76	10.325,71	18.930,47

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των διαχειριστικών περιόδων 20/11/1995 έως 30/6/1997, 1/7/1997 έως 30/6/1998 και 1/7/1998 έως 30/6/1999 κρίθηκαν Ανεπαρκή ενώ των διαχειριστικών περιόδων 1/7/1999 έως 30/6/2000, 1/7/2000 έως 30/6/2001 και 1/7/2001 έως 30/6/2002 κρίθηκαν Ανεπαρκή και Ανακριβή.

Γ . Υπ' αριθμ. : 1), διαχ/κής περιόδου 20/11/1995- 30/6/1997, 2), διαχ/κής περιόδου 1/7/1997- 30/6/1998, και 3), διαχ/κής περιόδου 1/7/1998- 30/6/1999, Αποφάσεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με τις οποίες επιβλήθηκε σε βάρος της συνολικό πρόστιμο ποσού 7.040,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2 παρ. 1, 10 παρ. 3, 18 παρ. 2, και 24 παρ. 2 του Κ.Β.Σ .

Οι παραβάσεις αφορούν :

1) Για την διαχειριστική περίοδο από 20/11/1995 έως 30/6/1997:

α) μη επίδειξη στον έλεγχο και μη εκτύπωση των αναλυτικών καθολικών κατά παράβαση των άρθρων 24§2 και 2§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και

β) καταχώρηση στα βιβλία ανύπαρκτων εκπτώσεων πωλήσεων με ποσό 24.982.544 δρχ. κατά παράβαση των άρθρων 18§2 και 2§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

2) Για την διαχειριστική περίοδο 1/7/1997 έως 30/6/1998:

α) μη επίδειξη στον έλεγχο και μη εκτύπωση των αναλυτικών καθολικών κατά παράβαση των άρθρων 24§2 και 2§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.),

β) καταχώρηση στα βιβλία στις 30/6/1998 χωρίς φορολογικά στοιχεία ανύπαρκτων αγορών με ποσό 47.627.939 δρχ. κατά παράβαση των άρθρων 18§2 και 2§ 1 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.) και

γ) μη θεώρηση βιβλίου επενδύσεων κατά παράβαση των άρθρων 10§3 και 2§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

3) Για την διαχειριστική περίοδο 1/7/1998 έως 30/6/1999:

α) μη επίδειξη στον έλεγχο και μη εκτύπωση των αναλυτικών καθολικών κατά παράβαση των άρθρων 24§2 και 2§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.),

β) καταχώρηση στα βιβλία στις 30/6/1999 χωρίς φορολογικά στοιχεία ανύπαρκτων αγορών με ποσό 51.299.710 δρχ. κατά παράβαση των άρθρων 18§2 και 2§ 1 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.) και

γ) μη θεώρηση βιβλίου επενδύσεων κατά παράβαση των άρθρων 10§3 και 2§ 1 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.).

1) Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 §19 Ν. 3091/2002 (ΦΕΚ Α'330-Ρύθμιση χρόνου παραγραφής χρήσεων 1992 έως 1997) ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, οι οποίες λήγουν την 31η Δεκεμβρίου των ετών 2002, 2003, 2004 και 2005, λήγουν αντί των ημερομηνιών αυτών την 31η Δεκεμβρίου 2003. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22§1 Ν. 3212/2003 (ΦΕΚ Α' 308): «Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2003, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, παρατείνονται μέχρι 27.2.2004. Ειδικά για τις υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., για το φορολογικό έλεγχο των οποίων εφαρμόζεται η

ελεγκτική διαδικασία που προβλέπεται από την απόφαση 1084903/1635/ΠΟΛ. 1107/25.9.2003 (ΦΕΚ 1377 Β'), ισχύει η παράταση που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο, εφόσον μέχρι 31.12.2003 έχουν επιδοθεί στους υπόχρεους τα προβλεπόμενα από την ανωτέρω απόφαση ειδικά σημειώματα υπολογισμού των διαφορών φόρων. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §10 του Ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253): «Η προθεσμία παραγραφής των υποθέσεων του οικονομικού έτους 1999 (χρήση 1998), καθώς και των υποθέσεων προηγούμενων ετών για τις οποίες έχει παραταθεί ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 3091/2002 και του άρθρου 22 του ν. 3212/2003, η οποία λήγει στις 31.12.2004, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρου, τελών και εισφορών, παρατείνεται για ένα (1) έτος από τη λήξη της. ...».

Επομένως, ο έλεγχος που διενεργήθηκε από το Π.Ε.Κ. Πειραιά το έτος 2004, για την διαχειριστική περίοδο 20/11/1995-30/6/1997, δεν υπόκειται σε παραγραφή λόγω των παρατάσεων αυτής, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 § 6 του Ν2238/94: «αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση Διοικητικού Δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά την συμπλήρωση το χρόνου παραγραφής, ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση της απόφασης».

Εν προκειμένω, ο έλεγχος που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Β' Ηρακλείου το 2013 δεν υπόκειται σε παραγραφή δεδομένου ότι οι : 1) υπ' αριθμ.απόφαση του 11^{ου} Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά που ακυρώνει για τυπικούς λόγους το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1997 του Προϊσταμένου Π.Ε.Κ Πειραιά, επιδόθηκε στην Δ.Ο.Υ. Β' Ηρακλείου στις 13-09-2012, 2) υπ' αριθμ.απόφαση του 11^{ου} Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά που ακυρώνει για τυπικούς λόγους την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 20-11-1995 έως 30-06-1997 του Προϊσταμένου Π.Ε.Κ Πειραιά, επιδόθηκε στην Δ.Ο.Υ. Β' Ηρακλείου στις 17-10-2012 και 3) υπ' αριθμ.απόφαση του 11^{ου} Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά που ακυρώνει για τυπικούς λόγους την υπ' αριθμ.απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 20-11-1995 έως 30-06-1997 του Προϊσταμένου Π.Ε.Κ Πειραιά, επιδόθηκε στην Δ.Ο.Υ. Β' Ηρακλείου στις 15-11-2012 κι επομένως, σύμφωνα με την προαναφερόμενη διάταξη, ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση της απόφασης (τα φύλλα προσδιορισμού φόρων και προστίμου του επίδικου ελέγχου κοινοποιήθηκαν στις 12/9/2013).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248/7-11-2000): «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 στο 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.»

Βάσει της ανωτέρω διάταξης, ορθώς προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα τα οποία υπόκεινται σε ΦΠΑ, δεδομένου ότι τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανεπαρκή και ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ. Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά είναι υποκείμενα σε ΦΠΑ εφόσον δεν υπάγονται σε διατάξεις του Ν. 2859 /2000 περί απαλλαγής από το φόρο. Εξάλλου, έχει συνταχθεί αυτοτελώς έκθεση προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων του Φ.Π.Α., η οποία κοινοποιήθηκε νομίμως στην προσφεύγουσα επιχείρηση, ενώ έγινε αυτοτελής και ιδιαίτερος προσδιορισμός των υποκείμενων σε Φ.Π.Α. ακαθάριστων εσόδων (βλ. έκθεση ελέγχου, κεφ IV).

Επειδή στις διατάξεις των τριών πρώτων εδαφίων της παρ.5 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, όπως τέθηκε και ισχύει από 1/1/2003 με το άρθρο 8 παρ. 1-5 του Ν 3052/02, ορίζεται ότι: « Η απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων των επιτηδευματιών που ελέγχονται από το Διαπεριφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο (ΔΕΚ) Αθηνών ή Θεσσαλονίκης, στα οποία διαπιστώθηκαν πράξεις ή παραλείψεις οι οποίες κατά την κρίση της ελεγκτικής αρχής συνιστούν ανεπάρκειες ή ανακρίβειες, όπως αυτές προσδιορίζονται από το άρθρο αυτό μπορεί να κριθεί, μετά από αίτηση του επιτηδευματία από πενταμελή επιτροπή, πριν από την κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου ή της πράξης. Στην περίπτωση αυτή ο Προϊστάμενος του το Διαπεριφερειακού Ελεγκτικού Κέντρου (ΔΕΚ) Αθηνών ή Θεσσαλονίκης υποχρεούται να κοινοποιήσει στον επιτηδευματία σημείωμα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Ο επιτηδευματίας δικαιούται, εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος, να ζητήσει την κρίση της Επιτροπής, η οποία αποφαινεται εντός δύο μηνών, με αιτιολογημένη απόφασή της, αν οι ανεπάρκειες ή ανακρίβειες που αναφέρονται στο σημείωμα συνεπάγονται απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων και εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης.»

Επομένως, σύμφωνα με την προαναφερόμενη διάταξη, η αίτηση στην Επιτροπή του άρθρου 30 παρ. 5 του ΚΒΣ προβλέπεται, από 1/1/2003, μόνο στην περίπτωση απόρριψης των βιβλίων και στοιχείων των επιτηδευματιών που ελέγχονται από το ΔΕΚ (Αθηνών ή Θεσσαλονίκης) κι όχι σε άλλη περίπτωση (δηλ. όταν ο έλεγχος έχει γίνει από Δ.Ο.Υ., όπως εν προκειμένω, οπότε η ανεπάρκεια ή η ανακρίβεια των βιβλίων κρίνεται μόνο από τον αρμόδιο Προϊστάμενο και σε περίπτωση μη διοικητικής επίλυσης από τα διοικητικά δικαστήρια). Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη κοινοποίησης σ' αυτήν

σημειώματος με τις διαπιστώσεις του ελέγχου και της αποστερήσεως εξ αυτού λόγου του δικαιώματός της για τυχόν εισαγωγή της υπόθεσής της ενώπιον της Επιτροπής, τυγχάνει απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος, αφού καμία τέτοια υποχρέωση είχε η αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή στην απόέκθεση τακτικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' Ηρακλείου και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο **ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ** αναφέρονται αναλυτικά οι παραβάσεις των άρθρων του ΚΒΣ που διαπιστώθηκαν ανά ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, αιτιολογούνται αντίστοιχα τα αποτελέσματα, σύμφωνα με τα οποία κρίθηκαν τα βιβλία της προσφεύγουσας στις επίμαχες διαχειριστικές περιόδους ανεπαρκή και ανακριβή και αναφέρονται συγκεκριμένα οι παραβάσεις οι οποίες προέκυψαν από την αδυναμία ελεγκτικών επαληθεύσεων (αδυναμία ελεγκτικών επαληθεύσεων υπολοίπων Ταμείου λόγω μη επίδειξης και μη εκτύπωσης αναλυτικών καθολικών σε πέντε από τις κρινόμενες χρήσεις).

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 24 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ: «Εφόσον τηρούνται τα πιο πάνω μηνιαία ισοζύγια και οι καταστάσεις του βιβλίου αποθήκης, η εκτύπωση του συγκεντρωτικού ημερολογίου, όταν τηρείται, του γενικού καθολικού και του βιβλίου αποθήκης, γίνεται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στη προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού.

Το βιβλίο αποθήκης όταν τηρούνται καταστάσεις βιβλίου αποθήκης καθώς και τα αναλυτικά καθολικά μπορεί να μην εκτυπώνονται στο τέλος της χρήσης, εφόσον τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης και υπάρχει δυνατότητα εκτύπωσης αυτών, εντός (3) τριών ημερών, όταν ζητηθεί από τον φορολογικό έλεγχο.

Εφόσον είναι αντικειμενικά αδύνατη η εκτύπωση αυτή, μέσα στην παραπάνω προθεσμία, για λόγους που σχετίζονται με τον απαιτούμενο χρόνο ή την ποσότητα των εντύπων, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. μπορεί, μετά από αίτηση του επιτηδευματία, να την παρατείνει μέχρι δεκαπέντε (15) ημέρες».

Επίσης, στην παρ. 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία που ορίζονται από τον κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία δια τηρούνται έξι (6) χρόνια από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου την οποία αφορούν, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 39 του παρόντος διατάγματος. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Ο επιτηδευματίας δεν υποχρεούται στη διαφύλαξη των στοιχείων και των λοιπών δικαιολογητικών των εγγραφών στα βιβλία και πριν από την πάροδο της πιο πάνω προθεσμίας, εφόσον οι σχετικές εγγραφές όλων των φορολογικών αντικειμένων κατέστησαν αμετάκλητες».

Τέλος, στην παρ. 1 του άρθρου 23 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ προβλέπεται ότι: « Ο επιτηδευματίας που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό υπολογιστή (Η/Υ) για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων υποχρεούται:

α)....., β).....

γ) Να διαφυλάσσει, εκτός από τα βιβλία και τα στοιχεία που ορίζονται από την παράγραφο 2 του άρθρου 21 του Κώδικα αυτού, τα μηνιαία ισοζύγια του γενικού καθολικού, τις μηνιαίες καταστάσεις του βιβλίου αποθήκης, τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης πληροφοριών μέχρι την εκτύπωση των δεδομένων τους, και το εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης του λογισμικού».

Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, η προσφεύγουσα επιχείρηση μπορούσε μεν να μην εκτυπώσει τα αναλυτικά καθολικά της στο τέλος της χρήσης, όφειλε, όμως, να τα διαφυλάσσει σε ηλεκτρομαγνητική μορφή, ώστε να υπάρχει η δυνατότητα εκτύπωσής τους, εντός 3 ημερών, σε περίπτωση που αυτό της ζητηθεί από τον έλεγχο.

Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επιχείρηση, καμία απολύτως επιμέλεια κατάβαλε για τη διαφύλαξη των εν λόγω στοιχείων. Ο δε λόγος που επικαλείται για τη δικαιολόγηση της μη διαφύλαξης κι επίδειξής τους, πέραν του ότι προβάλλεται παντελώς αόριστα κι αναπόδεικτα, δε συνιστά σε καμία περίπτωση λόγο ανωτέρας βίας που αίρει τη σχετική υποχρέωσή της. Και τούτο γιατί, λόγο ανωτέρας βίας συνιστά κάθε γεγονός εξαιρετικό κι απρόβλεπτο, το οποίο δεν θα μπορούσε να προβλεφθεί, όχι μόνο από το μέσο συνετό άνθρωπο, αλλά και από τον ακραία επιμελή και συνετό. Στην υπό εξέταση υπόθεση, όμως, η προσφεύγουσα επιχείρηση, παραλείποντας τη λήψη αντιγράφων ασφαλείας των αρχείων του Η/Υ της, τα οποία μάλιστα αφορούσαν σε τόσο σημαντικά φορολογικά στοιχεία, ενήργησε ενάντια στα διδάγματα κοινής πείρας και λογικής.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 9 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ: «Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων υποκαταστήματος στις εξής περιπτώσεις:

α) Στο υποκατάστημα που στεγάζεται σε συνεχόμενο ή στον ίδιο κτιριακό χώρο με την έδρα ή άλλο υποκατάστημα,

β) στις οποιεσδήποτε πρόσκαιρες εγκαταστάσεις, όπως τα εργοτάξια κατασκευαστικών επιχειρήσεων, οι χώροι συγκέντρωσης επεξεργασίας και μεταφοράς αγροτικών προϊόντων, οι αυτοκινητοτράπεζες και οι προσωρινοί εκθεσιακοί χώροι. Τα στοιχεία των συναλλαγών των εγκαταστάσεων της περίπτωσης αυτής καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματος στο οποίο ανήκουν το αργότερο μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του επομένου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη τους, κατά περίπτωση.»

Περαιτέρω, στην παρ. 6 του άρθρου 9 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ προβλέπεται ότι: « Με αίτηση του επιτηδευματία και έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της έδρας, μπορεί να επιτραπεί η μη τήρηση ή η κατά διάφορο τρόπο τήρηση των βιβλίων του υποκαταστήματος. Η έγκριση αυτή κοινοποιείται και στο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ, στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα.»

Στην υπό εξέταση υπόθεση, όπως προκύπτει από την σελίδα της απόεπίμαχης έκθεσης τακτικού ελέγχου, η προσφεύγουσα λειτουργεί, από 1/10/1997, στη ίδια κοινότητα με την έδρα της και σε ιδιόκτητο κτίριο, υποκατάστημα, με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση ελαιοτριβείου. Το υποκατάστημα μάλιστα αυτό δεν ήταν πρόσκαιρη εγκατάσταση, ενώ από το συγκεκριμένο χώρο πραγματοποιείτο συναλλακτική δραστηριότητα (παραγωγή ελαιολάδου με ποσοστό επί αυτής) κι εκδίδονταν φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.). Επομένως, κατ' εφαρμογή

των διατάξεων του άρθρου 9 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, η προσφεύγουσα επιχείρηση όφειλε να τηρεί βιβλίο υποκαταστήματος. Εξάλλου, για τις επίμαχες διαχειριστικές περιόδους επεβλήθησαν στη προσφεύγουσα πρόστιμα το έτος 2001, για τη μη τήρηση βιβλίου υποκαταστήματος, τα οποία αποδέχθηκε με διοικητική επίλυση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3 περ. α', υποπ. αα και αβ του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.): «Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα αυτού, εφόσον πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά υποχρεούται:

α) να τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται εξωλογιστικά κατά αναπτυξιακό νόμο:

αα) λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και πιστώνεται κάθε φορά με την αφορολόγητη έκπτωση ή με την αξία πώλησής του,

αβ) συγκεντρωτικός λογαριασμός, ο οποίος χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιημένων νέων επενδύσεων και πιστώνεται με το συνολικό ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης .

Επίσης σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 19 του Π.Δ186/92 (Κ.Β.Σ.) « Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

Α. Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν:

α....., β....., γ....., δ....., ε....., στ.....

ζ) τα πρόσθετα βιβλία και δελτία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού»

Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επιχείρηση, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, είχε υποχρέωση τήρησης θεωρημένου βιβλίου επενδύσεων στις διαχειριστικές περιόδους 20/11/95-30/6/97, 1/7/97-30/6/98, 1/7/98-30/6/99 και 1/7/99-30/6/2000, καθόσον σχημάτισε αφορολόγητα αποθεματικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 1828/89, λόγω παραγωγικής επένδυσης (ανέγερση κτιρίου ελαιотριβείου, αγορά μηχανημάτων). Καμία δε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη, κατά τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.3 περ. ε', συντρέχει, αφού ήταν γνωστές στην προσφεύγουσα οι διατάξεις περί σχηματισμού αφορολογήτου αποθεματικού και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή, στις διατάξεις της παρ. 4 άρθρου 27 του Π.Δ 186/92 του ΚΒΣ ορίζεται ότι: « Για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο αναγράφονται στο βιβλίο απογραφών τουλάχιστον: α) η αξία κτήσης ή το κόστος ιδιοκατασκευής του, προσαυξημένο με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων, β) οι αποσβέσεις του και γ) η αναπόσβεστη αξία του.

Όταν ο επιτηδευματίας τηρεί θεωρημένα βιβλία - μητρώα παγίων περιουσιακών στοιχείων και αποσβέσεων μπορεί να καταχωρεί στην απογραφή την πιο πάνω ανάλυση, κατά ομοειδείς κατηγορίες παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Σε περίπτωση ολοσχερούς απόσβεσης παγίου περιουσιακού στοιχείου διατηρείται στην απογραφή αναπόσβεστη αξία μιας δραχμής, όταν το περιουσιακό αυτό στοιχείο εξακολουθεί να παραμένει στην κυριότητα του επιτηδευματία.»

Στην υπό εξέταση υπόθεση, η προσφεύγουσα επιχείρηση αναφέρει ότι τηρεί για κάθε πάγιο εξωλογιστική (αθεώρητη) καρτέλα, στην οποία πραγματοποιείται ο υπολογισμός της ετήσιας απόσβεσης, κατά παράβαση της προαναφερόμενης διάταξης, η οποία προβλέπει ρητά την τήρηση θεωρημένου βιβλίου - μητρώου παγίων περιουσιακών στοιχείων για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) «Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.»

Σύμφωνα δε με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 12 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) «1. 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.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 εδάφιο πρώτο του άρθρου 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) «1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση ».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγρ. 2 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186 (Κ.Β.Σ.): « Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Σύμφωνα με την από 03-04-2003 με αριθμό υπόθεσηςσυνταχθείσα έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΚΡΗΤΗΣκαι, κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησαν στην προσφεύγουσα εταιρεία στις 16-01-2003 διαπιστώθηκε ότι μεταξύ των άλλων παραβάσεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186) η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις φορολογικές παραβάσεις: της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πωλήσεις καυσόξυλων και λιπασμάτων, της αγοράς λιπασμάτων άνευ φορολογικών στοιχείων, της μη έκδοσης

αποδείξεων δαπάνης για πληρωμές εκτάκτων εργασιών σε μη επιτηδευματίες και της καταχώρησης στα βιβλία της χωρίς φορολογικά στοιχεία, ανύπαρκτων αγορών. Οι ανωτέρω φορολογικές παραβάσεις αφορούν τις διαχειριστικές περιόδους 01/07/2000 – 30/06/2001 και 01/07/2001 – 30/06/2002 και περιγράφονται αναλυτικά στο κεφάλαιο «Παραβάσεις Κ.Β.Σ» της ανωτέρω περιγραφόμενης έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΚΡΗΤΗΣ (η οποία έκθεση επισυνάπτεται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Β΄ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ).

Σύμφωνα με την απόσυνταχθείσα έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Β΄ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, κατά τον τακτικό έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στην προσφεύγουσα από την ανωτέρω φορολογική αρχή, με την αρ.εντολή ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι μεταξύ των άλλων παραβάσεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186) η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις φορολογικές παραβάσεις της καταχώρησης στα βιβλία της, χωρίς φορολογικά στοιχεία, ανύπαρκτων εκπτώσεων πωλήσεων καθώς και ανύπαρκτων αγορών. Οι ανωτέρω φορολογικές παραβάσεις αφορούν τις διαχειριστικές περιόδους 20/11/1995 – 30/6/1997, 01/7/1997 – 30/6/1998, 01/7/1998 – 30/6/1999, 01/7/1999 – 30/6/2000, 01/7/2000 – 30/6/2001 και περιγράφονται αναλυτικά κεφάλαιο 5 « ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ » της ανωτέρω περιγραφόμενης έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Β΄ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επιχείρηση, είχε υποχρέωση να εφαρμόζει τις προαναφερόμενες διατάξεις για την πώληση από αυτήν λιπασμάτων και καυσόξυλων και για την αγορά εμπορευμάτων και να εκδίδει και να ζητά κατά περίπτωση, τα σχετικά φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τις παραπάνω διατάξεις, καθώς επίσης να μην προβαίνει σε εγγραφές στα βιβλία της χωρίς την ύπαρξη των στοιχείων που προβλέπονται από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγρ. 2 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186 (Κ.Β.Σ.).

Οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ότι οι πωλήσεις από την πλευρά της λιπασμάτων και καυσόξυλων σε πελάτες της στερούντο εμπορικού χαρακτήρα και δεν αποσκοπούσαν στην δημιουργία κέρδους αλλά αποκλειστικά σε περιστασιακή εξυπηρέτηση των πελατών της και για αυτό το λόγο δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για της πωλήσεις αυτές, δεν απαλλάσσουν την προσφεύγουσα από την τήρηση της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ΄ της παρ.2 του άρθρου 30 του Ν 2238/94: « 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 της 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».

Δεδομένου ότι, για την προσφεύγουσα, στις κρινόμενες χρήσεις, υφίστανται παραβάσεις τόσο απόκρυψης φορολογητέας ύλης, με την καταχώρηση δαπανών χωρίς την ύπαρξη αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων, όσο και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων και δαπανών για τις επίμαχες διαχειριστικές περιόδους, όπου τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανεπαρκή και ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά με προσαύξηση αυτών κατά ποσοστό 8%, σύμφωνα με προαναφερόμενη διάταξη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας – Α.Φ.Μ. κατά των :

Α. Υπ' αριθμ. : 1), οικ. έτους 1997, 2), οικ. έτους 1998 3), οικ. έτους 1999 4) οικ. έτους 2000, 5), οικ. έτους 2001 και 6)οικ. έτους 2002, φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

Β. Υπ' αριθμ.: 1), διαχ/κής περιόδου 20/11/1995- 30/6/1997, 2), διαχ/κής περιόδου 1/7/1997- 30/6/1998 3), διαχ/κής περιόδου 1/7/1998- 30/6/1999 4), διαχ/κής περιόδου 1/7/1999- 30/6/2000 και 5)διαχ/κής περιόδου 1/7/2001- 30/6/2002, πράξεων προσδιορισμού Φ.Π.Α. , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

Γ . Υπ' αριθμ. : 1), διαχ/κής περιόδου 20/11/1995- 30/6/1997, 2), διαχ. περιόδου 1/7/1997- 30/6/1998, και 3), διαχ. περιόδου 1/7/1998- 30/6/1999, Αποφάσεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ομοίως ως τα προσδιορισθέντα από τον έλεγχο, ήτοι :

	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 1997	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 1998	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 1999	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2000	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2001	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2002
Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης ΔΡΧ/ΕΥΡΩ	9.689.960 28.437,15	6.288.603 18.455,18	5.225.920 15.336,52	4.597.029 13490,91	4.167.468 12.230,28	17.371,49
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλου ελέγχου	0	0	0	0	0	0
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου ΔΡΧ/ΕΥΡΩ	117.371.515 344.450,52	107.930.542 316.744,07	86.034.089 252.484,49	44.241.164 129.834,67	32.604.820 95.685,46	155.624,94
Μείον λογιστικές διαφορές που προτείνεται από την παρούσα εισήγηση να διαγραφούν	0	0	0	0	0	0
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας εισήγησης. ΔΡΧ/ΕΥΡΩ	117.371.515 344.450,52	107.930.542 316.744,07	86.034.089 252.484,49	44.241.164 129.834,67	32.604.820 95.685,46	155.624,94

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

Α. Επί των φύλλων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος

	ΟΙΚ ΕΤΟΣ 1997	ΟΙΚ ΕΤΟΣ 1998	ΟΙΚ ΕΤΟΣ 1999	ΟΙΚΕΤΟΣ 2000	ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2001	ΟΙΚ ΕΤΟΣ 2002
Διαφορά φόρου	114.301,39	107.919,16	85.796,50	42.074,78	30.259,65	50.117,17
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	137.161,66	129.502,99	102.955,81	50.489,73	36.311,59	60.140,59
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	251.463,05	237.422,15	188.752,31	92.564,51	66.571,24	110.257,76

Ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ανέρχεται σε ποσοστό 120%.

Β. Επί των πράξεων καταλογισμού Φ.Π.Α.

	Διαχειριστική Περίοδος 20/11/1995 έως 30-6-1997	Διαχειριστική Περίοδος 01/07/1997 έως 30-6-1998	Διαχειριστική Περίοδος 01/07/1998 έως 30-6-1999	Διαχειριστική Περίοδος 01/07/1999 έως 30-6-2000	Διαχειριστική Περίοδος 01/07/2001 έως 30-6-2002
Διαφορά Φ.Π.Α	0	0	0	2.570,17	6.034,59
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	0	0	0	3.084,20	7.241,51
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0	0	0	5.654,37	13.276,10

Ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ανέρχεται σε ποσοστό 120%.

Γ. Επί των αποφάσεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο συνολικού ποσού : **7.040,00 €.**

1) Διαχ/κή περίοδος: 20/11/1995 έως 30/6/1997

Άρθρο 5 & 9 Ν. 2523/1997 : Δύο (2) περιπτώσεις X 880 = 1.760,00 €

2) Διαχ/κή περίοδος: 20/11/1997 έως 30/6/1998

Άρθρο 5 & 9 Ν. 2523/1997 : Τρεις (3) περιπτώσεις X 880 = 2.640,00 €

3) Διαχ/κή περίοδος: 20/11/1998 έως 30/6/1999

Άρθρο 5 & 9 Ν. 2523/1997 : Τρεις (3) περιπτώσεις X 880 = 2.640,00 €

Η παρούσα απόφαση :

A. Ως προς το φόρο εισοδήματος και Φ.Π.Α., μπορεί να γίνει αποδεκτή εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοση της, με πρακτικό αποδοχής στην αρμόδια φορολογική αρχή και την καταβολή του 1/5 του παραπάνω ποσού και με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο αποδοχής. Το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα (άρθ. 74 ν. 2238/94, όπως ισχύει ύστερα από το ν. 4172/13). Το ποσό 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

B. Ως προς τα πρόστιμα Κ.Β.Σ., μπορεί να γίνει αποδεκτή εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, με πρακτικό αποδοχής στην αρμόδια φορολογική αρχή, οπότε το παραπάνω ποσό προστίμου περιορίζεται στο ένα τρίτο (1/3) και καταβάλλεται το ένα πέμπτο (1/5) του οφειλόμενου ποσού, κατά την υπογραφή του πρακτικού ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών, ενώ το υπόλοιπο καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα (άρθ. 9 ν. 2523/1997, όπως ισχύει ύστερα από το ν. 4172/2013 και εγκ. ΠΟΛ 1210/2013). Το ποσό 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

Επί άσκησης προσφυγής είναι καταβλητέο εφάπαξ το 50% του κατά περίπτωση προκύπτοντος (καταλογιζόμενου) βάσει της απόφασης αυτής ποσού, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

Αν η παρούσα απόφαση οριστικοποιηθεί λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, είναι καταβλητέο εφάπαξ ολόκληρο το προκύπτον (καταλογιζόμενο) ποσό βάσει της απόφασης αυτής, με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ
ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).