



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 16/01/2014

Αριθμός απόφασης: 78

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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. Δ6Α1118225 ΕΞ 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. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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 από 07/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου 34118 ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης (κοινωνίας) «.....», ΑΦΜ εδρεύουσας στην οδό κατά της υπ' αριθ. 32/05.09.2013 πράξης προσδιορισμού αποτελεσμάτων & επιβολής φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1995 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. 32/05.09.2013 πράξη προσδιορισμού οικονομικών αποτελεσμάτων & επιβολής φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1995 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05.09.2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 16.01.2014 εισήγηση των υπαλλήλων

Επί της από 07.10.2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου 34118 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης (κοινωνίας)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 της υπ'αριθ. 32/05.09.2013 πράξης προσδιορισμού οικονομικών αποτελεσμάτων & επιβολής φόρου οικονομικού έτους 1995 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της κύριος φόρος εισοδήματος, τέλη χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτοσήμου συνολικού ποσού 3.585,53 €, πλέον 4.302,63 € πρόσθετος φόρος και προσαύξηση χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτοσήμου λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε αφού διενεργήθηκε επανάληψη διαδικασίας, ύστερα από την απόφαση/2012 του Διοικητικού Πρωτοδικείου ... και την αριθ.99/2/1205/20-08-2013 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66-67Α του Ν.2238/94 «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος». Στη συνέχεια συντάχθηκε η από 03.09.2013 έκθεση ελέγχου Εισοδήματος και εκδόθηκε η αριθ.32/05.09.2013 πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων φόρου Εισοδήματος για το οικ. έτος 1995.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 35 του Ν.2648/1998, αντικαταστάθηκε το τελευταίο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 13 του Ν.2065/1992 και με τη νέα διάταξη, η ισχύς των διατάξεων των παρ.2,3 και 4 του άρθρου 13 του Ν.2065/1992, που αναφέρονται στο χρόνο παραγραφής των δικαιωμάτων του Δημοσίου, έχει εφαρμογή σε υποθέσεις των οικονομικών ετών 1996 και μετά, για τις οποίες η προθεσμία υποβολής δηλώσεων αρχίζει από την 1 Ιανουαρίου 1996 και μετά.

Μέχρι την έναρξη ισχύος της νέας διάταξης, ο χρόνος παραγραφής καθορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 του Ν.Δ.3323/1955 και όπως αυτό ίσχυσε μετά από τις τροποποιήσεις που υπέστη με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν.1828/1989 και της παρ. 4 του άρθρου 1 του Ν.2120/1993.

Στη συνέχεια ορίστηκαν τα παρακάτω :

α. Με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.1 του Ν.2892/2001 οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2001 παρατείνονται για ένα (1) έτος.

β. Με τις διατάξεις των παραγράφων 18,19 και 20 του Ν.3091/2001 ορίζονται τα εξής :

«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.

19. 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, 2004 και 2005, λήγουν, αντί των ημερομηνιών αυτών, την 31η Δεκεμβρίου 2003.

20. Οι διατάξεις των παραγράφων 18 και 19 του παρόντος έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε ό,τι αφορά στο χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων του Π.Δ. 186/1992, όπως ισχύει, και των παραστατικών των εγγραφών».

γ. Με τις διατάξεις του άρθρου 22 Ν.3212/2003, ορίζονται τα εξής:

«1. 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.

Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων δεν ισχύουν για τις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών και μεταβίβασης ακινήτων, καθώς και για τις υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., για το φορολογικό έλεγχο των οποίων εφαρμόζεται η ελεγκτική διαδικασία που προβλέπεται από την απόφαση 1065798/1480/15.7.2003 (ΦΕΚ 998 Β').

2. Στο τέλος της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α') προστίθεται νέο εδάφιο που έχει ως εξής: «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».

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.

4. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου φόρου υπεραξίας από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων με βάση το Ν. 2065/1992 (ΦΕΚ 113Α'), καθώς και του Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, παρατείνονται, για όσες υποθέσεις αφορούν ακίνητα για τα οποία εκκρεμεί η έκδοση αμετάκλητης απόφασης δικαστηρίου σε δίκη μεταξύ του φορολογούμενου, νομικού ή φυσικού προσώπου και του Ελληνικού Δημοσίου σχετικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων αυτών μέχρι και έξι (6) μήνες μετά τη δημοσίευση της πιο πάνω απόφασης.»

δ. Με τις διατάξεις της παρ.10 άρθρ.5 Ν.3296/2004, ορίζεται ότι:

«10. 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. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικιών, μεταβιβάσεων ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και φόρου ακίνητης περιουσίας.»

Επειδή στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. υφίσταται η αριθ.265/2003 παράβαση των διατάξεων του ΚΒΣ που αφορά τη χρήση 1994, για έκδοση εκ μέρους της προσφεύγουσας έντεκα (11) εικονικών φορτωτικών διακίνησης καυσίμων προς την επιχείρηση <<.....>> Πρόεδρος ΔΣ και Δ/νων σύμβουλος της οποίας είναι ο κος, όπως διαπιστώθηκε ύστερα από έλεγχο που διενεργήθηκε από το 19ο ΤΕΚ Ν.ΑΤΤΙΚΗΣ στην εν λόγω επιχείρηση και τη σύνταξη της από 04.09.2003 έκθεσης ελέγχου διατάξεων ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ....., διαπίστωση που ανάγεται σε χρονικό διάστημα πριν το χρόνο παραγραφής της χρήσης 1994.

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έχει επέλθει παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση του αρχικού φύλλου ελέγχου με αριθ.5/05 για τη χρήση 01.01.1994 - 31.12.1994 που έγινε στις 29 και 30 Δεκεμβρίου 2005 πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή η κοινοποίηση του αρχικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος με αριθ.5/20-12-2005 της χρήσης 01.01.1994 - 31.12.1994 προς στα δύο (2) μέλη της Κοινωνίας, ήτοι τον Κο που ενεργούσε βάσει πληρεξουσίου για λογαριασμό αυτού στις 29.12.2005 στο κατάστημα της Δ.Ο.Υ και στον Κο δια θυροκόλλησης στην οικία του την 30.12.2005, από τον ίδιο τον ελεγκτή Κο στη πρώτη περίπτωση και παρουσία μάρτυρα στη δεύτερη σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΔΔ.

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακυρότητας της επίδοσης των αρχικών φύλλων ελέγχου στις 29 και 30.12.2005 εκ μέρους της Δ.Ο.Υ, επειδή δήθεν δεν προκύπτει ξεκάθαρα ο τόπος και ο χρόνος επίδοσης, δεν ευσταθεί καθόσον λόγω του αντικειμένου εργασιών της επιχείρησης (βυτιοφόρο αυτοκίνητο), η επίδοση των φύλλων ελέγχου στην έδρα της επιχείρησης ήταν εξαιρετικά δυσχερής.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη με αριθ.32/05.09.2013 κοινοποιήθηκε νόμιμα.

Επειδή η παράβαση της έκδοσης Εικονικών φορτωτικών διαπιστώθηκε ύστερα από τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε από το 19ο ΤΕΚ Ν.ΑΤΤΙΚΗΣ στην επιχείρηση <<.....>> και στη συνέχεια συντάχθηκε η από 04.09.2003 έκθεση ελέγχου διατάξεων ΚΒΣ από τη Δ.Ο.Υ. και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αοριστίας των εκθέσεων ελέγχου δεν ευσταθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ.4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) «τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α).....

β).....

α) 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.....»

Επομένως η απόρριψη των βιβλίων της προσφεύγουσας και ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων (ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών) για τη χρήση 1994 έγινε εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν.2238/1994, λόγω της ύπαρξης ουσιαστικής παράβασης των διατάξεων του ΚΒΣ με αριθ.265/2003 για την έκδοση εικονικών φορτωτικών, ενώ η διαπίστωση κατά τη διαδικασία του ελέγχου της έκδοσης

φορτωτικών με ανακριβή στοιχεία ήταν συμπληρωματική για την κρίση του ελέγχου. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η διαπιστωθείσα παράβαση εκ μέρους του ελέγχου με αριθ.507/05, για την έκδοση φορτωτικών ανακριβώς ως προς τα στοιχεία των συμβαλλομένων, στοιχειοθέτησε την απόρριψη των βιβλίων ως ανακριβών δεν ευσταθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.2238/1994:

«1.

2.Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α).....

β).....

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 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.

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».

Σημείωση: το τελευταίο εδάφιο της περιπτ.γ' της παρ.2 προστέθηκε με την παρ.1 του άρθρου 10 του ν.3296/2004 και ισχύει σύμφωνα με την περιπτ. ι' του άρθρου 32 αυτού του νόμου από τη δημοσίευση του στο ΦΕΚ, δηλαδή από 14.12.2004.

Επειδή η προσφεύγουσα είχε προβάλει ειδικούς ισχυρισμούς επί του ζητήματος προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων οι οποίοι δεν έτυχαν απαντήσεως. Συγκεκριμένα προβάλλει ότι μη νομίμως ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα στο ύψος των 15.400.885 δραχμών διότι η έκθεση ελέγχου δεν αναφέρει τίποτα για τα συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά που λήφθηκαν υπόψη, τον τρόπο στάθμισής τους και την επίδραση του καθενός στο τελικό ύψος των ακαθάριστων εσόδων και επίσης δεν αναφέρεται στον αριθμό των ανακριβών εκδοθεισών σε σχέση με το σύνολο των εκδοθεισών φορτωτικών. Ο λόγος αυτός είναι βάσιμος δεδομένου ότι, για τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων της δεν εξειδικεύονται όλα εκείνα τα στοιχεία που προβλέπονται στη διάταξη του άρθρου 30 παρ. 2

περίπτ. γ' του Ν.2238/1994, και ειδικότερα η έκταση της συναλλακτικής δράσης, το είδος και οι συνθήκες λειτουργίας της επιχειρήσεως καθώς και συγκριτικά στοιχεία ομοειδών επιχειρήσεων.

Από την από 20.12.2005 έκθεση ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Κορυδαλλού, αλλά και από την από 05.09.2013 έκθεση ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιώς, δεν αναφέρονται αναλυτικά, αλλά γίνεται αόριστη περιγραφή σε εκείνα τα στοιχεία, που προβλέπονται στη διάταξη του άρθρου 30 παρ.2 περίπτωση γ' του Ν.2238/94 και αφορούν την ίδια ή ομοειδείς επιχειρήσεις, που ελήφθησαν υπ' όψιν για τον προσδιορισμό του ύψους των ακαθαρίστων εσόδων από 4.900.885 δρχ. σε 15.400.885 δρχ.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων στο ύψος των 15.400.885 δρχ. είναι υπέρμετρος κρίνεται εύλογος, και δεδομένου ότι από την από 05.09.2013 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος δεν προκύπτουν τα στοιχεία, του άρθρου 30 παρ. 2 περίπτ. γ' του Ν.2238/1994, που ελήφθησαν υπόψη, η υπηρεσία λόγω μη ύπαρξης άλλων στοιχείων για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων, θεωρεί εύλογο να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα λαμβάνοντας υπ' όψιν τις μεταγενέστερες διατάξεις του τελευταίου εδάφιου της περιπτ.γ' της παργρ. 2 του άρθρου 30 του Ν.2238/1994 (ισχύς από 14.12.2004) προσδιορίζοντας τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1.1.1994 - 31.12.1994 ως ακολούθως:

Ακαθάριστα έσοδα δήλωσης	δρχ. 4.900.885
Πλέον: Αποκρυσβείσα αξία (εικονικές φορτωτικές)	δρχ. 519.624
Μερικό σύνολο	δρχ. 5.420.509
Πλέον προσαύξηση 8%	δρχ. 433.641
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Εξωλογιστικού Προσδιορισμού	δρχ. 5.854.150

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 32 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «1.Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ... προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων συντελεστές 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 ... Προκειμένου για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31, όταν τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, συντελεστής καθαρού κέρδους λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματός τους, εφόσον είναι μεγαλύτερος από τον οικείο συντελεστή του πίνακα. Ο συντελεστής του προσδιορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους δεν μπορεί να είναι ανώτερος του ογδόντα πέντε τοις εκατό (85%). Για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή στις οποίες διαπιστώθηκε : α) η έκδοση πλαστών ή εικονικών τιμολογίων, β) η τήρηση ανεπισημών βιβλίων παράλληλα προς τα υποχρεωτικώς τηρούμενα επίσημα, γ) η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ή η έκδοση ανακριβούς, για την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, δ) η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επαγγέλματος ή επιχείρησης ή άσκηση σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε, ε) Η αλλοίωση των δεδομένων της φορολογικής ταμειακής μηχανής ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται προσαυξάνεται κατά εκατό τοις εκατό (100%). Στις λοιπές περιπτώσεις που τα

βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή, ο συντελεστής καθαρού κέρδους προσαυξάνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%)».

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

- Να γίνει μερικώς δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή μόνο ως προς τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση ως προς τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών και να τροποποιηθεί το φύλλο ελέγχου Εισοδήματος με αριθ.32/05.09.2013 οικ. έτους 1995.
- Να απορριφθούν οι υπόλοιπες προβαλλόμενες αιτιάσεις της ενδικοφανούς προσφυγής.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

A1. Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών

Από τον λογιστικό έλεγχο για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο προκύπτουν καθαρά κέρδη ως κατωτέρω:

Καθαρά κέρδη βάση δήλωσης και ελέγχου: δρχ. 2.477.314

Λ.Σ. = Συντελεστής καθαρού κέρδους με βάση το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων
= [(Λογιστικά καθαρά κέρδη / (ακαθάριστα έσοδα βιβλίων)] x 100 = 2.477.314 / 4.900.885 = 44,53%

A2. Εξωλογιστικός προσδιορισμός

i) Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων

Ακαθάριστα έσοδα δήλωσης	δρχ. 4.900.885
Πλέον: Αποκρυσβείσα αξία (εικονικές φορτωτικές)	δρχ. 519.624
Μερικό σύνολο	δρχ. 5.420.509
Πλέον προσαύξηση 8%	δρχ. 433.641
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Εξωλογιστικού Προσδιορισμού	δρχ. 5.854.150

ii) Προσδιορισμός καθαρών κερδών

Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών γίνεται εφαρμόζοντας στα πιο πάνω προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. προσαυξημένο κατά 100%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ.2 περ.α του άρθρου 32 Ν.2238/94.

Ο προβλεπόμενος από τους πίνακες του Υπουργείου Οικονομικών Μ.Σ.Κ.Κ. του ΚΑ 7205 <<Εκμεταλλευτής βυτιοφόρου αυτοκινήτου (οδηγός ιδιοκτήτης)>> είναι 19%, προσαυξημένος δε κατά 100% ανέρχεται σε 38%.

Καθαρά Κέρδη βάσει απόφασης: δρχ. 5.854.150 x 38% = δρχ. 2.224.577

ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

Κατόπιν αυτών και επειδή τα εξωλογιστικά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ήτοι ποσό δρχ. 2.477.314.

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

	Βάσει δήλωσης		Βάσει απόφασης		Διαφορά
Καθαρά Κέρδη	δρχ. 2.477.314	(€7.270)	δρχ. 2.477.314	(€7.270)	0,00
Φόρος (35%)	δρχ. 867.060	(€2.545)	δρχ. 867.060	(€2.545)	0,00

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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).