



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

15/12/2014

Αριθμός απόφασης: 4280

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 15/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/16-10-2014 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ΑΦΜ, με έδρα ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ, οδός κατά των υπ' αριθ.:

α)/2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης οικονομικού έτους 2006,

β)/2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης οικονομικού έτους 2007,

γ)...../2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005,

δ)/2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006,

ε)/2014 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005,

στ)/2014 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθ.
- α)/2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης οικονομικού έτους 2006,
- β)/2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης οικονομικού έτους 2007,
- γ)/2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005,
- δ)...../2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006,
- ε)/2014 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005,
- στ)/2014 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006,
- των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 02/05/2014 οικείες εκθέσεις επανελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 15/12/2014 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 15/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/16-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με τις υπ' αριθ. :

- α)/2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης οικονομικού έτους 2006, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 19.072,63 €, πλέον 22.887,16 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.
- β)/2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης οικονομικού έτους 2007, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 29.356,34 €, πλέον 35.227,61 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.
- γ)/2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 7.435,39 €, πλέον 8.922,46 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.
- δ)/2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 8.418,48 €, πλέον 10.102,17 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

ε)/2014 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 11.400,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 & 9 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 32 του Ν 2859/2000 του ΦΠΑ.

στ)/2014 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 11.400,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 & 9 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 32 του Ν 2859/2000 του ΦΠΑ.

Α) Ως προς τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2006 και 2007 :

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών) σύμφωνα με τα άρθρα 30 και 32 του ν 2238/94, καθόσον για όλες τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης-προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), λόγω λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας.

Β) Ως προς τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/2005 και 1/1-31/12/2006 :

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για όλες τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης-προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και της μη αναγνώρισης των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών.

Γ) Ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου ΦΠΑ:

Οι ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία καθόσον στις χρήσεις 2005 και 2006 διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ

1) Όπως προκύπτει από την από 02/05/2014 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 68 παρ. 2 Ν.2238/94 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε επανέλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους. Αιτία του εν λόγω επανελέγχου, δεδομένου του γεγονότος ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είχε προβεί σε περαίωση βάσει του ν. 3697/2008 των εν λόγω οικονομικών ετών αποδεχόμενη το με

αριθ./2008 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του ιδίου νόμου, ήταν το γεγονός ότι μετά την αποδοχή του εν λόγω σημειώματος περαίωσης από την προσφεύγουσα εταιρεία, περιήλθαν σε γνώση της ανωτέρω φορολογικής αρχής νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα:

α) Η από 31/10/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), των υπαλλήλων του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου Θεσσαλονίκης,,, και, που εστάλη στη Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. με το υπ' αρ...../31-10-2012 έγγραφο, σύμφωνα με την οποία μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά και μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία εκδόσεως είναι και η προσφεύγουσα και

β) η με αρ./2013 (αριθ. υπόθεσης/2012) έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. ΕΠΙΧ/ΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.) και, σύμφωνα με την οποία κατόπιν επεξεργασίας που διενεργήθηκε στα φορολογικά στοιχεία που έλαβαν διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και η προσφεύγουσα, από το Γυμναστικό Σύλλογο, προέκυψε ότι στις χρήσεις 2005 και 2006 η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία τα οποία εκδόθηκαν από τον εν λόγω Γυμναστικό Σύλλογο.

Από τη ως άνω έκθεση ελέγχου της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ., η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της από 02/05/2014 έκθεσης επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 68 παρ. 2 Ν.2238/94 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα:

α) Στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 έλαβε δύο (2) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα τα υπ' αριθ. 1382/25-10-2005 Τ.Π.Υ. και 1429/15-10-2005 Τ.Π.Υ., εκδόσεως με ΑΦΜ....., συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ, για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας.

β) Στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 έλαβε δύο (2) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα τα υπ' αριθ. 1853/12-10-2006 Τ.Π.Υ. και 1926/06-11-2006 Τ.Π.Υ., εκδόσεως.....με ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ, για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας.

Για τις ως άνω παραβάσεις, εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, οι υπ' αριθ./23-10-2013 και/23-10-2013 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου για τις χρήσεις 2005 και 2006 αντίστοιχα, οι οποίες έγιναν αποδεκτές από την προσφεύγουσα και επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς αυτών, σύμφωνα με τα με αρ./02-12-2013 και με αρ./02-12-2013 πρακτικά διοικητικής επίλυσης.

Η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/94 και κατόπιν των ως άνω νέων στοιχείων που προέκυψαν, εξέδωσε εντολή επανελέγχου για την προσφεύγουσα εταιρεία, στις χρήσεις 2005 και 2006.

Όπως προκύπτει από 02/05/2014 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 68 παρ. 2 Ν.2238/94 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, ο έλεγχος έκρινε ότι οι ως άνω παραβάσεις που επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα βάσει του πορίσματος της έκθεσης ελέγχου της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ., επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων της, τα οποία για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2005 και 01/01-31/12/2006 κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Τα ακαθάριστα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ΄ του ν. 2238/94, τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

2) Όπως προκύπτει από την από 02/05/2014 έκθεση επανελέγχου Φόρου Προστιθεμένης Αξίας άρθρου 49 παρ. 3 ν. 2859/2000, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης..... ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τις ως άνω παραβάσεις που επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας στις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους βάσει του πορίσματος της έκθεσης ελέγχου της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ., καθώς επίσης και το γεγονός ότι τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) κατά τον επανέλεγχο φορολογίας εισοδήματος των εν λόγω χρήσεων, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν 2859/2000 και ειδικότερα με βάση τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν κατά τον επανέλεγχο φορολογίας εισοδήματος και απέρριψε τις δηλωθείσες με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέες εισροές κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών.

3) Όπως προκύπτει από την από 02/05/2014 έκθεση ελέγχου άρθρου 6 παρ. 1 Ν. 2523/1997 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα εταιρεία στις χρήσεις 2005 και 2006 διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών συνολικού ποσού 3.800,00 ευρώ για κάθε χρήση, ως λήπτρια των υπ΄ αριθ. 1382/25-10-2005 Τ.Π.Υ. και 1429/15-10-2005 Τ.Π.Υ., συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.800,00 και των υπ΄ αριθ. 1853/12-10-2006 Τ.Π.Υ. και 1926/06-11-2006 Τ.Π.Υ., συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.800,00 ευρώ, εκδόσεως με ΑΦΜ, τα οποία κρίθηκαν εικονικά για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 του Ν 2859/2000.

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

1) Τα υπ΄ αριθ. 1382/25-10-2005 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ, 1429/15-10-2005 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ, 1853/12-10-2006 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ και 1926/06-11-2006 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ, εκδόσεως, έχουν εκδοθεί για συναλλαγές απολύτως πραγματικές.

2) Οι προσβαλλόμενες πράξεις βασίζονται στις συμπροσβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου και επανελέγχου στις οποίες υπάρχει απουσία αιτιολογίας. Το ότι κάποια άλλα τιμολόγια που εξέδωσε

οήταν ενδεχομένως εικονικά δεν σημαίνει αυτομάτως ότι και τα προαναφερόμενα Τ.Π.Υ. είναι εικονικά. Θα έπρεπε να προσδιορίζονται επακριβώς οι λόγοι βάσει των οποίων τα εν λόγω τιμολόγια κρίθηκαν εικονικά.

3) Θα πρέπει να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών των ελεγχθέντων οικονομικών ετών.

4) Άλλως, όπως επικουρικώς ακόμα και στη περίπτωση κατά την οποία ήθελε θεωρηθεί ότι οι συναλλαγές των ως άνω Τ.Π.Υ. ήταν εικονικές, θα πρέπει τα επιβληθέντα πρόστιμα να μειωθούν στο ¼ αυτών και ο εξωλογιστικώς επιβληθείς φόρος ομοίως στο ¼ αυτού.

Επειδή από την διάταξη της παραγράφου 4 εδάφιο α΄ του άρθρου 19 του Ν. 2523/97:

« Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».

Επειδή η κρίση περί της εικονικότητας των προαναφερόμενων φορολογικών στοιχείων τα οποία εκδόθηκαν για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, προήλθε κατόπιν του συνόλου των διαπιστώσεων που αναγράφονται στην με αρ./2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), του Σ.Δ.Ο.Ε. ΕΠΙΧ/ΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.) η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της από 02/05/2014 έκθεσης επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 68 παρ. 2 Ν.2238/94 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης

Επειδή οι παραβάσεις που επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα με τις υπ΄ αριθ./23-10-2013 και υπ΄ αριθ./23-10-2013 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/2005 και 1/1-31/12/2006 αντίστοιχα, λόγω λήψης των υπ΄ αριθ. 1382/25-10-2005 Τ.Π.Υ. 1429/15-10-2005 Τ.Π.Υ., 1853/12-10-2006 Τ.Π.Υ. και 1926/06-11-2006 Τ.Π.Υ. εκδόσεως, τα οποία κρίθηκαν εικονικά για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, έγιναν αποδεκτές από την προσφεύγουσα και επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς, σύμφωνα με τα με αρ./02-12-2013 και με αρ./02-12-2013 πρακτικά διοικητικής επίλυσης. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα προαναφερόμενα Τ.Π.Υ. έχουν εκδοθεί για συναλλαγές απολύτως πραγματικές, αλυσιτελώς προβάλλεται.

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 συνθήκης 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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) παρ. 2, 4, 7, και 8: «2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνον εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

3......

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

α), 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.

Δεν λογίζονται ως ανεπάρκεια ή ως ανακρίβεια: α) η καταχώριση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά, β) οι πράξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου αυτής, όταν από αυτές δεν μειώνεται το φορολογικό αποτέλεσμα, γ) η αποτίμηση των αποθεμάτων με διαφορετικό τρόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του παρόντος Κώδικα, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή στο χρόνο που θα ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο η σύνταξη κατάστασης αποτίμησης αυτών με τον τρόπο που ορίζεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις.

5......,

6......,

7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των 3.500 ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ.

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

Οι ως άνω περιπτώσεις α' και β' του πρώτου εδαφίου της παρ. 7 του άρθρου 30 τροποποιήθηκαν με το άρθρο 31 παρ. 8 του Ν 3522/2006 (ΦΕΚ 276 Α) τέθηκαν δε ως κατωτέρω και ισχύουν από 22/12/2006, όπως ορίζεται στο άρθρο 39 περ. ιγ' του ίδιου νόμου:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ. Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α).....,

β).....,

γ).....,

δ).....,

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

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού. ».

Επειδή κατά τον επανέλεγχο που διενήργησε, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/94, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1/-31/12/2005 και 1/1/-31/12/2006, έκρινε αυτά ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), προσδιόρισε δε, στις εν λόγω διαχειριστικές περιόδους, τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ' του ν. 2238/94, τα δε καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Επειδή η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2014 ΕΜΠ21-11-2014 έγγραφο με το οποίο ζητούσαμε να μας γνωρίσουν, εκτός από την λήψη των υπ' αριθ. 1382/25-10-2005 Τ.Π.Υ., 1429/15-10-2005 Τ.Π.Υ., 1853/12-10-2006 Τ.Π.Υ. και 1926/06-11-2006 Τ.Π.Υ., έκδοσης της επιχείρησης , ΑΦΜ:, τα οποία κρίθηκαν εικονικά, για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, ποιες πράξεις και παραλείψεις μεγάλης έκτασης διαπιστώθηκαν, οι οποίες επηρέασαν σημαντικά ή καθιστούσαν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης και ποιες ελεγκτικές επαληθεύσεις ήταν αδύνατο να

διενεργηθούν ώστε να καθίσταται ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων, κατά τον τακτικό φορολογικό έλεγχο που πραγματοποίησε η Υπηρεσία τους στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης στα οικονομικά έτη 2006 και 2007.»

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης με το με αρ. πρωτ./25-11-2014 απαντητικό έγγραφό της προς την Υπηρεσία μας, αναφέρει ότι επειδή προκύπτουν αναλυτικά ανά χρήση τα παρακάτω:

1. ΧΡΗΣΗ 2005 ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2006

Ακαθάριστα έσοδα 447.7764,41

Ποσό λήψης εικονικών 20.000,00

Άρα $20.000,00 : 447.764,41 = 4,46$ ποσοστό αποκρυσθίας ύλης

2. ΧΡΗΣΗ 2006 ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2007

Ακαθάριστα έσοδα 512.298,93

Ποσό λήψης εικονικών 20.000,00

Άρα $20.000,00 : 512.298,93 = 3,90$ ποσοστό αποκρυσθίας ύλης

πληρούνται οι προϋποθέσεις απόρριψης-κρίσης ανακριβών των βιβλίων και στοιχείων χωρίς να απαιτείται εκ του νόμου η διενέργεια λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων, δεδομένου ότι συνιστά επανέλεγχο βάσει συμπληρωματικών στοιχείων και λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων του άρθρου 30 παρ. 7 περ. α΄ του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, με τις οποίες ορίζεται πότε κρίνονται ανακριβή τα βιβλία και στοιχεία.

Επειδή σύμφωνα με την από 02/05/2014 συνταχθείσα έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 68 παρ. 2 Ν.2238/94 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας α) στη διαχειριστική περίοδο 1/1 – 31/12/2005 ανέρχονται στο ποσό των 447.7764,41 ευρώ, η συνολική καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων ανέρχεται στο ποσό των 20.000,00 ευρώ, αντιστοιχεί δε σε ποσοστό 4,46% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων και β) στη διαχειριστική περίοδο 1/1 – 31/12/2006 ανέρχονται στο ποσό των 512.298,93 ευρώ, η συνολική καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων ανέρχεται στο ποσό των 20.000,00 ευρώ, αντιστοιχεί δε σε ποσοστό 3,90% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων, τα οποία στην πραγματικότητα είναι μικρότερα λαμβάνοντας υπόψη ότι μέρος της αξίας των συναλλαγών κρίθηκε εικονική και όχι το σύνολο αυτής.

Επειδή τόσο από την από 02-05-2014 οικεία έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006 και 2007 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου εισοδήματος, όσο και από το με αρ. πρωτ./25-11-2014 απαντητικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης προς την Υπηρεσία μας, προκύπτει ότι κατά τον επανέλεγχο που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1/- 31/12/2005 και 1/1/-31/12/2006 εκτός από την λήψη των ως άνω περιγραφόμενων φορολογικών στοιχείων τα οποία κρίθηκαν εικονικά για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, δεν διενήργησε ελεγκτικές

επαληθεύσεις ώστε να διαπιστωθεί αν οι παραβάσεις αυτές επηρεάζουν τα βιβλία σημαντικά ή καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, όπως αυτό ορίζεται από το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92).

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν αιτιολογεί αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που επηρεάζουν σημαντικά ή καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, ώστε οι πράξεις ή οι παραλείψεις που διαπιστώθηκαν να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων. Επομένως δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 30 §4 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) για να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανακριβή στις ελεγχόμενες χρήσεις 2005 και 2006 και δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από την διαπίστωση και μόνο της λήψης και καταχώρησης των υπ' αριθ. 1382/25-10-2005 Τ.Π.Υ. και 1429/15-10-2005 Τ.Π.Υ., συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.800,00 ευρώ και των υπ' αριθ. 1853/12-10-2006 Τ.Π.Υ. και 1926/06-11-2006 Τ.Π.Υ., συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.800,00 ευρώ, εκδόσεως, με ΑΦΜ

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/94: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν :

α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου.»

Επειδή σύμφωνα με την από 02-05-2014 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 68 παρ. 2 Ν.2238/94 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, η λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία των ως άνω μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων στις διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2005 και 1/1-31/12/2006 αποτέλεσε νέο συμπληρωματικό στοιχείο για την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων φόρου εισοδήματος διότι:

1) Η προσφεύγουσα προέβη σε περαίωση των οικονομικών ετών 2006 και 2007 αποδεχόμενη το υπ' αριθ./2008 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του Ν. 3697/2008 την 12/01/2009.

2) Η από 31/10/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), των υπαλλήλων του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου Θεσσαλονίκης,,,

..... και, απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. Β-Γ Θεσσαλονίκης την 1/11/2012 με αρ. πρωτ., ήτοι μετά την αποδοχή από την προσφεύγουσα του ανωτέρω εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης.

3) Η με αρ./2013 (αριθ. υπόθεσης/2012) έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. ΕΠΙΧ/ΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.) και, διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης την 04/09/2013 με αρ. πρωτ., ήτοι μετά την αποδοχή από την προσφεύγουσα του ανωτέρω εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης.

Από τα παραπάνω συνάγεται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, κατά τον χρόνο της αποδοχής από την προσφεύγουσα του υπ΄ αρ./2008 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης Ν. 3697/2008 στις 12/01/2009, με το οποίο περαιώθηκαν τα οικονομικά έτη 2006 και 2007, δεν γνώριζε τη λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία των ως άνω μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, έλαβε δε γνώση αυτών, μετά την αποδοχή του σημειώματος περαίωσης, κατά συνέπεια αυτά αποτέλεσαν για τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης νέα - συμπληρωματικά στοιχεία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

« Πράξη προσδιορισμού του φόρου και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ΄ αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

« 1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α).....

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ΄ αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.»

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

«Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου, ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί

ΦΠΑ ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, κατόπιν των προαναφερομένων διατάξεων ορθώς επιβλήθηκαν, με τις προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., στις χρήσεις 2005 και 2006, το πρόστιμο της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Ν 2523/97, σύμφωνα με τα αποτελέσματα της από 02/05/2014 έκθεσης ελέγχου άρθρου 6 παρ. 1 Ν. 2523/1997 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, καθόσον η προσφεύγουσα:

α) στη χρήση 2005 ως λήπτρια δύο (2) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα των υπ' αριθ. 1382/25-10-2005 Τ.Π.Υ. και 1429/15-10-2005 Τ.Π.Υ., εκδόσεως με ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.800,00 ευρώ, για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών συνολικού ποσού 3.800,00 ευρώ και

β) στη χρήση 2006 ως λήπτρια δύο (2) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα των υπ' αριθ. 1853/12-10-2006 Τ.Π.Υ. και 1926/06-11-2006 Τ.Π.Υ., εκδόσεως με ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.800,00 ευρώ, για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών συνολικού ποσού 3.800,00 ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 §5 εδάφια α΄ και β΄ της Εγκυκλίου Διαταγής Υπ. Οικονομικών 1098594/48115/ΔΕ-Β/ΠΟΛ.1130/02.10.2008 (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων άρθρα 1-11 του Ν. 3259/2004 που αναφέρονται στην περαίωση εκκρεμών φορολογικών_υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το Ν. 3697/2008) ορίζεται ότι:

«Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φορολογιών που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/94, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της υπ' αριθ./16-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας - ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

1) **Την μερική αποδοχή** αυτής κατά των:

α) Με αριθ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης οικονομικού έτους 2006.

β) Με αριθ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης οικονομικού έτους 2007,

ως προς το χαρακτηρισμό των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων για τα εν λόγω οικονομικά έτη, από ανακριβή σε επαρκή, τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων αυτών ομοίως ως και των δηλωθέντων βάσει των τηρούμενων βιβλίων και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών αυτών, με την προσθήκη λογιστικής διαφοράς, την καθαρή αξία των ληφθέντων μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 20.000,00 ευρώ στο οικονομικό έτος 2006 και συνολικού ποσού 20.000,00 ευρώ στο οικονομικό έτος 2007.

2) **Την μερική αποδοχή** αυτής κατά των:

α) Με αριθ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005.

β) Με αριθ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006,

- ως προς τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών ομοίως ως και των δηλωθέντων βάσει των τηρούμενων βιβλίων,

- ως προς τον προσδιορισμό των φορολογητέων εισροών ομοίως ως και των δηλωθέντων βάσει των τηρούμενων βιβλίων, αφαιρούμενης της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως, τα οποία κρίθηκαν εικονικά για συναλλαγές μερικώς εικονικές χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, ήτοι συνολικού ποσού 20.000,00 ευρώ σε κάθε διαχειριστική περίοδο και την αντίστοιχη απόρριψη της έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ αυτών, συνολικού ποσού 3.800,00 ευρώ επίσης σε κάθε διαχειριστική περίοδο.

3) **Την απόρριψη** αυτής κατά των:

α) Με αριθ./2014 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005.

β) Με αριθ./2014 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006.

A) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1) Ακαθάριστα έσοδα οικον. έτους 2006 με βάση την παρούσα απόφαση:
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει δήλωσης: 447.764,41 ευρώ.

2) Ακαθάριστα έσοδα οικον. έτους 2007 με βάση την παρούσα απόφαση:

Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει δήλωσης: 512.298,93 ευρώ.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ	2006	2007
Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	99.594,70 €	52.875,49 €
Λογιστικές διαφορές βάσει δήλωσης		1.717,77
Λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση	20.000,00 €	20.000,00 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	119.594,70 €	74.593,26 €

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ	2006	2007
Διαφορά φόρου	3.904,47 €	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	4.685,36 €	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.589,83 €	0,00

Β) ΦΠΑ

1) Φορολογητέες εκροές και φορολογητέες εισροές με βάση την παρούσα εισήγηση:

Μετά από τα παραπάνω οι φορολογητέες εκροές και οι φορολογητέες εισροές με βάση την παρούσα εισήγηση διαμορφώνονται ως εξής :

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2005	1/1- 31/12/2006
Φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης	456.719,70 €	522.544,91 €
Φορολογητέες εκροές με βάση την παρούσα απόφαση	456.719,70 €	522.544,91 €
Φορολογητέες εισροές βάσει δήλωσης	207.600,77 €	264.457,62 €
Μείον διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση	20.000,00 €	20.000,00 €
Φορολογητέες εισροές βάσει της παρούσας απόφασης	187.600,77 €	244.457,62 €

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2005	1/1- 31/12/2006
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ	3.800,00 €	3.800,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	4.560,00 €	4.560,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.360,00 €	8.360,00 €

Γ) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 6 ΠΑΡ. 1 Ν. 2523/97

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

1) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1/2005 – 31/12/2005

Πρόστιμο άρθρου 6 παρ. 1 του Ν. 2523/97 ποσού: **11.400,00 ευρώ** (3.800,00 X 3).

2) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1/2006 – 31/12/2006

Πρόστιμο άρθρου 6 παρ. 1 του Ν. 2523/97 ποσού: **11.400,00 ευρώ** (3.800,00 X 3).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).