



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/09/2017

Αριθμός απόφασης: 5257

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **24/04/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάρισης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα στο Μαρούσι επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 15/03/2017 έκθεση επανελέγχου εισοδήματος (άρθρο 68 του ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **24/04/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάρισης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2017 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005, (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 3.704,77€, τέλη χαρτοσήμου κερδών ποσού 148,19€ και εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου ποσού 29,63€, **πλέον** πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 4.445,73€, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών ποσού 177,83€ και εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 35,57€, **ήτοι** συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών 8.541,72€.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε καθώς ο έλεγχος **έκρινε** τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2005 ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4,7 και 8 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και **προέβη** στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004), ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Είναι καλόπιστη λήπτρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων και οι αναφερόμενες σε αυτά συναλλαγές είναι πραγματικές. Εσφαλμένη η αιτίαση της φορολογικής διοίκησης περί νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού, λόγω της δήθεν λήψης των επίμαχων εικονικών στοιχείων.
2. Έχει επέλθει παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων.
3. Δεν έχει εκδοθεί σημείωμα ελέγχου χωριστά για την απόρριψη των βιβλίων της περιλαμβάνον τις συνέπειες που θα έχει ο εξωλογιστικός προσδιορισμός. Συνεπώς δεν τηρήθηκε η νόμιμα απαιτούμενη διαδικασία με αποτέλεσμα ο έλεγχος να είναι απολύτως άκυρος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης

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

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. ...».

Επειδή στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β΄ της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή, στο άρθρο 19§18 του ν. 3091/2002, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 22§§2,3 του ν.3212/2013, ορίζεται ότι:

«18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις

διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.

Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια."

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2005, στις 30/03/2005 και έχει περαιώσει τη χρήση 2004 (οικον. έτος 2005), βάσει των διατάξεων του άρθρου 15 ν.3296/2004 (αυτοπεραίωση), δηλώνοντας ακαθάριστα έσοδα ποσού 86.990,30€.

Επειδή, το ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαβίβασε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ το με αριθμ. πρωτ./05-11-2013 Δελτίο Πληροφοριών με το οποίο περιήλθε σε γνώση του, η από 30/09/2013 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της επιχείρησης «.....», ως εκδότριας, και με το οποίο του γνωστοποίησε ότι η προσφεύγουσα έχει λάβει κατά τη χρήση 2004 εικονικά φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της παραπάνω επιχείρησης συνολικής καθαρής αξίας 9.090,00€.

Επειδή, το ως άνω δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ εστάλη στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, σε χρόνο μεταγενέστερο της περαίωσης, αποτέλεσε συμπληρωματικό στοιχείο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/1994.

Επειδή, με την με αριθ./13-12-2013 εντολή ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ διενεργήθηκε επανέλεγχος φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των χρήσεων 2004 -2005.

Επειδή, μετά την έκδοση της ως άνω εντολής, ο έλεγχος συνέταξε την με αριθμ./05-03-2014 Πρόσκληση του άρθρου 9 του ΚΦΑΣ, με την οποία καλούσε την προσφεύγουσα να προσκομίσει, μέσα σε πέντε (5) ημέρες από την κοινοποίησή της, τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία των χρήσεων 2004 και 2005.

Επειδή, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και ο έλεγχος προέβη, κατά την έναρξή του, σε κατάσχεση των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης «.....», προκειμένου να γίνουν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Προς τούτο συντάχθηκαν οι υπ' αριθμ./05-03-2014 και/05-03-2014 εκθέσεις κατάσχεσης του άρθρου 36§§3,4,5 και 10 του Π.Δ.

Επειδή, σύμφωνα με τις συνδυαστικές διατάξεις των άρθρων 84§§1,4 και 68§2 του ν.2238/1994, η

προθεσμία του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 είναι εν προκειμένω δεκαετής λόγω συμπληρωματικών στοιχείων σε βάρος της προσφεύγουσας, ήτοι έως την 31/12/2015, και ακολούθως κατόπιν των διατάξεων του άρθρου 19§18 του ν.3091/2002 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 22§3 του ν.3212/2003, η προθεσμία παραγραφής παρατάθηκε για δύο ακόμη έτη, ήτοι έως 31/12/2017.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης. χρήσεως 2004 λόγω παραγραφής είναι αβάσιμος καθώς η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ την 15/03/2017 και επιδόθηκε στην προσφεύγουσα την 24/03/2017.

Ως προς τον ισχυρισμό περί καλή πίστης, πραγματικών συναλλαγών και μη νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Επειδή, για τη παράβαση της λήψης από την προσφεύγουσα τριών (3) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01- 31/12/2004, συνολικής καθαρής αξίας 9.090,00 ευρώ πλέον ΦΠ.Α. 1.636,20 ευρώ, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ:, συντάχθηκε η από 15/03/2017 Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Επειδή, κατά της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., η προσφεύγουσα κατέθεσε στις **24/04/2017** την με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς που προβάλλει και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ως άνω προσφυγής, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας μας η υπ' αριθ./ 22 -09-2017 απόφαση με την οποία απορρίφθηκε στο σύνολό της η ως άνω ενδικοφανής προσφυγής της προσφεύγουσας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30§§1,2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.».

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

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

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) ...,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία.

δ) ..., ε) ..., στ) ... ζ) ..., η) ..., θ) ...

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 7 & 8 του ως άνω άρθρου του ίδιου ΠΔ:

«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 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 πρώτο εδάφιο του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.):

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται

εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Επειδή, εν προκειμένω, στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004,

Η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέπεσε σε παραβάσεις λήψης τριών (3) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 9.090,00 ευρώ, εκδόσεως της επιχείρησης ««.....»».

Επειδή, στην από 30/03/2005 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2005, η προσφεύγουσα δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 86.990,30€. Ως εκ τούτου, προκύπτει ότι η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα καθώς ανέρχεται σε ποσοστό 10,45% επί των ακαθάριστων εσόδων της χρήσης [(9.090,00)/86.990,30].

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης ανακριβή, για το οικονομικό έτος 2005 βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992, και προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94 και εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, η υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004).

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης εφαρμογής του εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη έκδοσης χωριστού σημειώματος ελέγχου για την απόρριψη των βιβλίων.

Επειδή, ο έλεγχος διενήργησε σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 28 και 62 του ν. 4174/2013, ήτοι κοινοποίησε στην προσφεύγουσα εταιρεία, το με αριθμ./08-11-2016 σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του έλεγχου μαζί με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ, και επιβολής προστίμου επί παραβάσεων Κ.Β.Σ. και άρθρου 6 του ν. 2523/1997, με το οποίο την καλούσε να διατυπώσει τις απόψεις της σχετικά με αυτά, εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή τους. Επί του ανωτέρου σημειώματος διαπιστώσεων, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ το με αριθμ. πρωτ./09-12-2016 υπόμνημα, πλην όμως δεν προέβαλε ισχυρισμούς σχετικούς με τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013 δεν προβλέπεται η έκδοση χωριστού σημειώματος ελέγχου για την απόρριψη των βιβλίων, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος. Επιπλέον, σε κάθε περίπτωση, ο σχετικός ισχυρισμός της προβάλλεται και αόριστα και απορρίπτεται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/03/2017 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/94), κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **24/04/2017** και με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάρισης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ:

Οικονομικό έτος 2005 (Διαχειριστική περίοδος 1/1/-31/12/2004):

Φόρος Εισοδήματος	3.704,77 €
Τέλη χαρτοσήμου κερδών	148,19 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	29,63 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	4.445,73 €
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών	177,83 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών	35,57€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.541,72 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α.α.**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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