



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 09-05-2017

Αριθμός Απόφασης: 2800

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 09-01-1917 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «....., με ΑΦΜ, με έδρα στην- Μελίσσια, κατά:

α) της με αρ./07-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009,

β) της με αρ./07-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2010,

γ) της με αρ./07-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 25/04/2007 – 31/12/2008,

- δ) της με αρ./07-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01 – 31/12/2009,
- ε) της με αρ./07-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 25/04/2007 – 31/12/2008,
- στ) της με αρ./07-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01 – 31/12/2009,
- ζ) της με αρ./29-08-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09-01-1917 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «....., με ΑΦΜ», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ./07-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, δεν προέκυψε φόρος για καταλογισμό, για το οικ. έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος από 25/04/2007 – 31/12/2008).

β) Με την υπ' αριθ./07-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 286.579,96€, πλέον 343.895,95€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 630.475,91€, για το οικ. έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος από 01/01 - 31/12/2009).

γ) Με την υπ' αριθ./07-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 712.974,20€, πλέον 855.569,04€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 1.568.543,24€, για τη διαχειριστική περίοδο από 25/04/2007 – 31/12/2008.

δ) Με την υπ' αριθ./07-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 1.041.227,21€, πλέον 1.249.472,65€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 2.290.699,86€, για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01 - 31/12/2009.

ε) Με την υπ' αριθ./07-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, ποσού 57.541,20€, για τη διαχειριστική περίοδο από 25/04/2007 – 31/12/2008.

στ) Με την υπ' αριθ./07-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, ποσού 698.837,10€, για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01 - 31/12/2009).

ζ) Με την υπ' αριθ./29-08-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο λόγω μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων των χρήσεων 2008 & 2009, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 1, 2 του Ν. 4308/2014, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθ. 13 παρ. 2 και 14 παρ. 1,2 του Ν. 4174/2013, ποσού 500,00€, για το φορολογικό έτος 2015.

Στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών υφίστανται παραβάσεις Κ.Β.Σ., οι οποίες επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση για τις ελεγχόμενες χρήσεις και οι οποίες αφορούν:

1) Διαχ/κή περίοδος 25/04/2007-31/12/2008

Α.Ε.Π./2015

Λήψη και καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία της έντεκα (11) εικονικών φορολογικών στοιχείων (Δ.Α. -Τιμολογίων) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής αξίας 100.949,50€ πλέον Φ.Π.Α 19.180,40€, με εκδότη την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ-....., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ 1, 11 και 12 παρ 1 του Κ.Β.Σ (ΠΔ 186/1992), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ 4 του Ν.2523/97, για τις οποίες επιβλήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών πρόστιμο Κ.Β.Σ., συνολικού ποσού 100.949,50€.

Η ανωτέρω Α.Ε.Π. οριστικοποιήθηκε λόγω μη άσκησης ενδίκου μέσου.

2) Διαχ/κή περίοδος 01/01/2009-31/12/2009

α) Α.Ε.Π./2015

Λήψη και καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία της τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων (Δ.Α. -Τιμολογίων) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθ. αξίας- 46.315,00€ πλέον Φ.Π.Α 8.799,85€ από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ:, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθ. 2 παρ 1, 11 και 12 παρ. 1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ 186/1992), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ 4 του Ν. 2523/97, για τις οποίες επιβλήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών πρόστιμο Κ.Β.Σ., συνολικού ποσού 46.315,00€.

Η ανωτέρω Α.Ε.Π. οριστικοποιήθηκε λόγω μη άσκησης ενδίκου μέσου.

β) Α.Ε.Π./2013

Λήψη και καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία της εκατόν δώδεκα (112) εικονικών στο σύνολο τους φορολογικών στοιχείων (Τιμολογίων-Δ.Α. -Τιμολογίων), συνολικής αξίας 1.172.815,00€ πλέον Φ.Π.Α 222.834,85€, με εκδότη την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ, καθώς και δέκα οχτώ (18) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την συναλλαγή (Φορτωτικών) από την επιχείρηση «.....- ΑΦΜ, καθαρής αξίας 6.900,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.311,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ 1, 11 και 12 παρ 1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ 186/1992), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ 4 του Ν.2523/97, για τις οποίες επιβλήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών πρόστιμο Κ.Β.Σ., συνολικού ποσού 2.345.630,00€(1.172.815,00€ *2) .

Με αιτία τις ως άνω παραβάσεις, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, η υπ' αρ./0/1159/31-07-2015 εντολή μερικού ελέγχου, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος για τις διαχειριστικές περιόδους 25/04/2007 - 31/12/2008 και 01/01 - 31/12/2009, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 και του Ν. 2859/2000.

Η προσφεύγουσα εταιρεία είχε αρχικά αποδεχθεί για τις χρήσεις 2008 και 2009 το Ειδικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαίωσης του Ν. 3888/2010, πλην όμως η περαίωση δεν επήλθε διότι

δεν εξόφλησε την συνολική οφειλή που αναγραφόταν στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα (παρ. 3 του αρθ. 9 του Ν. 3888/2010).

Επειδή η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην κοινοποιηθείσα πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, τα βιβλία αυτής, για τις ελεγχόμενες χρήσεις, κρίθηκαν ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ 186/92 και τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη για τις ελεγχόμενες χρήσεις προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς, βάσει των άρθρων 30 & 32 του Ν. 2238/1994.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή συνυπέβαλε κατάσταση διαχωρισμού των ακαθάριστων εσόδων της, ήτοι εσόδων προερχόμενων από Δημόσια και ιδιωτικά τεχνικά έργα, με συνημμένες φωτοτυπίες (186) τιμολογίων.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση άλλως τη μεταρρύθμιση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη τα εξής:

1) Η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, σε ποσοστό 1,44%, δεν επιδρά στο κύρος των βιβλίων και δεν τα καθιστά ανακριβή, για την χρήση 2008, ομοίως και για την χρήση 2009.

2) Η Ελεγκτική Αρχή, κατά παράβαση των ισχυουσών διατάξεων του άρθ. 34 παρ. 4 & 5 του Ν. 2238/1994, δεν διαχώρισε και δεν εφάρμοσε με βάση τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης, τους αντίστοιχους Μ.Σ.Κ.Κ., Δημόσιων τεχνικών έργων 10% και ιδιωτικών τεχνικών έργων 12%.

3) Μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ' του Ν. 2238/1997, περί προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων.- Μη νόμιμη εφαρμογή των διατάξεων της Εγκ. του Υπ. Οικ. ΠΟΛ. 1087/2015, διότι δεν συντελέστηκε ουδεμία απόκρυψη ακαθάριστων εσόδων. - Δεν διαπιστώθηκαν παραβάσεις της περίπτωσης αυτής, προκειμένου τα βιβλία της να κριθούν ανακριβή.

4) Σε περίπτωση μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων δεν είναι δυνατός ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων ούτε η σύγκριση λογιστικού και εξωλογιστικού συντελεστή καθαρών κερδών. Συνεπώς ο λογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών είναι μη σύμνομος.

5) Η αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη δεν αποτελεί λογιστική διαφορά διότι δεν προσαύξησε το κόστος των αποτελεσμάτων χρήσης.

6) Όσον αφορά τα φερόμενα ως εικονικά τιμολόγια, συνολικού ποσού 1.179.715,00€, στην χρήση 2009, δεν είναι εικονικά καθώς αφορούν αγορές πάγιου εξοπλισμού της επιχείρησης.

7) Εσφαλμένη η πραγματική και νομική βάση του προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων στο Φ.Π.Α., όπως και στην φορολογία εισοδήματος.

8) Όσον αφορά τα πρόστιμα Φ.Π.Α., η σχετική διάταξη καταργήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013, και όσον αφορά τα ανωτέρω, προ της εφαρμογής του Ν. 4174/2013, από 17-10-2015 είναι 50% του φόρου, κατ' εφαρμογή της παρ. 8 του άρθ. 7 του Ν. 4337/2015.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, σε ποσοστό 1,44%, δεν επιδρά στο κύρος των βιβλίων και δεν τα καθιστά ανακριβή, για την χρήση 2008, ομοίως και για την χρήση 2009.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 7 του Π.Δ 186/92, ορίζεται ότι: «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:.....

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.»

Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση δεν έχουν εφαρμογή τα όρια των τριών πρώτων εδαφίων της παραγράφου 7 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ 186/92 : « Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται **ανακριβή** όταν ο υπόχρεος διαζηυκτικά 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) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.»

Επειδή, τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή και για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις των περ. γ' & στ' της παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92, δηλαδή για λόγους οι οποίοι επιδρούν στο κύρος των βιβλίων, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η Ελεγκτική Αρχή, κατά παράβαση των ισχυουσών διατάξεων του άρθ. 34 παρ. 5 του Ν. 2238/1994, δεν διαχώρισε και δεν εφάρμοσε με βάση τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης, τους αντίστοιχους Μ.Σ.Κ.Κ., Δημόσιων τεχνικών έργων 10% και ιδιωτικών τεχνικών έργων 12%.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 5. του άρθρου 34 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: « 5. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, εφόσον τηρούνται επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ..

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών ισχύουν οι πιο κάτω συντελεστές καθαρού κέρδους, οι οποίοι εφαρμόζονται στα αντίστοιχα, κατά περίπτωση, ακαθάριστα έσοδα:

α) Για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα που ορίζονται στην παράγραφο αυτή.
 β) Για τα ιδιωτικά τεχνικά έργα της περίπτωσης β' της προηγούμενης παραγράφου, δώδεκα τοις εκατό (12%) στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30.
 γ) Για τα ιδιωτικά έργα της περίπτωσης γ' της προηγούμενης παραγράφου, είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30.
 Σε περίπτωση μη επίδειξης στον έλεγχο ή μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων ή τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή ανακρίβειας των τηρούμενων βιβλίων, **οι πιο πάνω συντελεστές καθαρού κέρδους διπλασιάζονται**, ενώ σε περίπτωση ανεπάρκειας των βιβλίων προσαυξάνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%).

Επίσης, όταν τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, **εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32.»**

Επειδή σύμφωνα με τις απόψεις του ελέγχου, η εφαρμογή μοναδικού συντελεστού καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, ήτοι του Κ.Α.Δ. 8403 (Εργολάβος ή υπεργολάβος οικοδομικών εργασιών γενικά που χρησιμοποιεί ίδια υλικά και δεν υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 34 ν 2238/94) με 12% , αντί του οριζόμενου από τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 34 Ν 2238/94, επελέγη σύμφωνα με τη δηλωθείσα δραστηριότητα της προσφεύγουσας κατά την έναρξη των εργασιών της , και εκ του γεγονότος της μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών, όπως συμβάσεων ανάληψης έργων εργολάβου ή υπεργολάβου, πιστοποιήσεων των εκτελεσθέντων έργων καθώς και λοιπών δικαιολογητικών που θα αποδείκνυαν το είδος των αναληφθέντων από αυτήν έργων. Σύμφωνα δε με τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ. Ε. Έντυπα Ε1 και Ε3 (ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ) των ως άνω χρήσεων, τα ακαθάριστα έσοδα δεν δηλώθηκαν ως καθαρά κέρδη τεχνικών έργων άρθρου 34 Ν 2238/94 αλλά ως έσοδα από παροχή υπηρεσιών.

Επειδή η προσφεύγουσα, με την ενδικοφανή προσφυγή της συνυπέβαλε κατάσταση διαχωρισμού των ακαθάριστων εσόδων της, ήτοι εσόδων προερχόμενων από Δημόσια και ιδιωτικά τεχνικά έργα, με συνημμένες φωτοτυπίες (186) τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, από τα οποία προκύπτει ότι πρόκειται πράγματι για επιχείρηση του άρθ. 34 παρ. 4 & 5 του Ν. 2238/1994, η οποία ασχολείται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων.

Ως δημόσια έργα λαμβάνοντα αυτά, για τα οποία προκύπτει σαφώς από την αιτιολογία των προσκομισθέντων Τιμολογίων, ότι πρόκειται πράγματι για δημόσια. Βάση των τιμολογίων αυτών, τα αναληφθέντα έργα διαχωρίζονται σε δημόσια και ιδιωτικά, όπως αναφέρονται στον κατωτέρω πίνακα:

.....Κατάσταση Ακαθάριστων Εσόδων χωρίς Φ.Π.Α.	Δημόσια Έργα	Ιδιωτικά Έργα
1. Υπ' αριθμ. 1/19-6-07 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδεμάτων και σιδηροπλισμών στο έργο «.....».	46.464,00	
2. Υπ' αριθμ. 2/30-6-07 τιμολόγιο προς, για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 18/6/2007 ιδ. συμφωνητικού της πιστοποίησης Νο. 1 μηνός Ιουνίου 2007.		18.393,55
3. Υπ' αριθμ. 3/30-6-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδεμάτων και σιδηροπλισμών στο έργο «.....».	27.419,00	
4. Υπ' αριθμ. 4/30-6-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		25.044,06
5. Υπ' αριθμ. 5/24-7-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδεμάτων και σιδηροπλισμών στο έργο «.....».	22.748,50	
6. Υπ' αριθμ. 6/31-7-07 τιμολόγιο προς, για 1 ^η πιστοποίηση εκτελεσθέντων εργασιών - έργο: εργασίες σκυροδέματος για το έργο:	48.000,00	

7. Υπ' αριθμ. 7/31-7-07 τιμολόγιο προς, για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 18/6/2007 ιδ. συμφωνητικού της πιστοποίησης Νο.2 μηνός Ιουλίου 2007.		29.967,95
8. Υπ' αριθμ. 8/9-8-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο "....." ως επιμέτρηση.		4.500,00
9. Υπ' αριθμ. 9/10-8-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδεμάτων και σιδηροπλισμών στο έργο «.....».	10.649,00	
10. Υπ' αριθμ. 10/3-9-07 τιμολόγιο προς, για 2 ^η πιστοποίηση εκτελεσθέντων εργασιών - έργο: εργασίες σκυροδέματος για το έργο: ΠΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣΤΗ Δ.Ε.Η. ΜΕΓΑΛΟΠΟΛΗΣ.	45.995,00	
11. Υπ' αριθμ. 11/3-9-07 τιμολόγιο προς, για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 18/6/2007 ιδ. συμφωνητικού της πιστοποίησης Νο.3 μηνός Αυγούστου 2007.		16.244,54
12. Υπ' αριθμ. 12/24-9-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο "....." ως επιμέτρηση.		2.610,00
13. Το υπ' αριθμ. 13 τιμολόγιο είναι άκυρο.		
14. Υπ' αριθμ. 14/28-9-07 τιμολόγιο προς, για κατασκευές οπλισμένου σκυροδέματος στο έργο σας: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		152.070,00
15. Υπ' αριθμ. 15/1-10-07 τιμολόγιο προς, για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 18/6/2007 ιδ. συμφωνητικού της πιστοποίησης Νο.4 μηνός Σεπτεμβρίου 2007.		17.834,58
16. Υπ' αριθμ. 16/15-10-07 τιμολόγιο προς, για 3 ^η πιστοποίηση εκτελεσθέντων εργασιών - έργο: εργασίες σκυροδέματος για το έργο: 17. Υπ' αριθμ. 17/19-10-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδεμάτων και σιδηροπλισμών στο έργο «.....».	73.686,00	
18. Υπ' αριθμ. 18/24-10-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».	6.662,00	
19. Υπ' αριθμ. 19/31-10-07 τιμολόγιο προς για κατασκευές σκυροδεμάτων στο έργο σας: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		19.936,91
20. Υπ' αριθμ. 20/31-10-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέτησης κτιρίου αποθήκευσης ξηραμένης στο έργο λειτουργία και συντήρηση Α' φάσης του		156.372,00
21. Υπ' αριθμ. 21/31-10-07 τιμολόγιο προς, για κατασκευή σιδηροπλισμού πασσάλων στο έργο «.....».	21.675,00	
22. Υπ' αριθμ. 22/31-10-07 τιμολόγιο προς, για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 18/6/2007 ιδ. συμφωνητικού της πιστοποίησης Νο.5 μηνός Οκτωβρίου 2007.		34.880,00
23. Υπ' αριθμ. 23/31-10-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο μονάδες συμπαραγωγής ηλεκτρικής και θερμικής ενέργειας στο1 ^{ος} λογαριασμός.	17.220,00	
24. Υπ' αριθμ. 24/1-11-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		139.259,16
25. Υπ' αριθμ. 25/30-11-07 τιμολόγιο προς, για κατασκευή σιδηροπλισμού πασσάλων στο έργο «.....».	44.200,00	
26. Υπ' αριθμ. 26/30-11-07 τιμολόγιο προς, για κατασκευές σκυροδεμάτων στο έργο σας: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		150.623,00
27. Υπ' αριθμ. 27/30-11-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος για το έργο: ως συνημμένη 4 ^η πιστοποίηση εργασιών.	101.383,00	
28. Υπ' αριθμ. 28/30-11-07 τιμολόγιο προς, για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 18/6/2007 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης μηνός Νοεμβρίου.		12.053,50
29. Υπ' αριθμ. 29/30-11-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 1 ^{ος} λογαριασμός.	28.975,00	
30. Υπ' αριθμ. 30/30-11-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο μονάδες συμπαραγωγής ηλεκτρικής και θερμικής ενέργειας στο2 ^{ος} λογαριασμός.	17.423,00	
31. Υπ' αριθμ. 31/3-12-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		135.239,42
32. Υπ' αριθμ. 32/13-12-07 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος τοιχείων περιβάλλοντος χώρου στο	30.000,00	

33. Το υπ' αριθμ. 33/20-12-07 τιμολόγιο είναι άκυρο.		
34. Υπ' αριθμ. 34/20-12-07 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος για το έργο: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση εργασιών Νο 5.	100.161,00	
35. Υπ' αριθμ. 35/31-12-07 τιμολόγιο προς για κατασκευή σιδηροπλισμού πασσάλων στο έργο «.....» 3 ^η πιστοποίηση.	42.075,00	
36. Υπ' αριθμ. 36/31-12-07 τιμολόγιο προς για κατασκευές οπλισμένου σκυροδέματος στο έργο σας: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		126.875,00
37. Υπ' αριθμ. 37/31-12-07 τιμολόγιο προς για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 18/6/2007 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης μηνός Δεκεμβρίου.		6.939,08
38. Υπ' αριθμ. 38/31-12-07 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως επιμέτρηση.		6.208,50
39. Υπ' αριθμ. 39/31-12-07 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο μονάδες συμπαγωγής ηλεκτρικής και θερμικής ενέργειας στο 3 ^{ος} λογαριασμός.	38.970,74	
40. Υπ' αριθμ. 40/31-12-07 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 2 ^{ος} λογαριασμός.	7.220,00	
41. Υπ' αριθμ. 41/31-12-07 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος για το έργο: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση εργασιών Νο 6.	67.688,00	
42. Υπ' αριθμ. 42/3-1-08 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		71.125,83
43. Υπ' αριθμ. 43/31-1-08 τιμολόγιο προς για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 18/6/2007 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης μηνός Ιανουαρίου 2008.		13.477,50
44. Υπ' αριθμ. 44/31-1-08 τιμολόγιο προς για κατασκευές οπλισμένου σκυροδέματος στο έργο σας: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		104.700,00
45. Υπ' αριθμ. 45/31-1-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο μονάδες συμπαγωγής ηλεκτρικής και θερμικής ενέργειας στο 4 ^{ος} λογαριασμός.	73.453,26	
46. Υπ' αριθμ. 46/31-1-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 3 ^{ος} λογαριασμός.	10.530,00	
47. Υπ' αριθμ. 47/14-2-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος για το έργο: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση εργασιών.	93.847,00	
48. Υπ' αριθμ. 48/14-2-08 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		92.884,49
49. Υπ' αριθμ. 49/19-2-08 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» κατασκευή κτιρίου έκθεσης αυτοκινήτων υπογείου συνεργείου και υπογείου χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων στο ως επιμέτρηση.		100.403,20
50. Υπ' αριθμ. 50/29-2-08 τιμολόγιο προς για κατασκευές οπλισμένου σκυροδέματος στο έργο σας: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		139.750,00
51. Υπ' αριθμ. 51/29-2-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος για το έργο: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.	45.000,00	
52. Υπ' αριθμ. 52/29-2-08 τιμολόγιο προς για σκυροδέτηση κτιρίου αποθήκευσης ξηραμένης στο έργο «.....» 2 ^{ος} λογαριασμός.	1.500,00	
53. Υπ' αριθμ. 53/29-2-08 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 2 ^{ος} λογαριασμός.		72.909,29
54. Υπ' αριθμ. 54/29-2-08 τιμολόγιο προς 1. για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 1 ^{ος} λογαριασμός.		33.990,00
55. Υπ' αριθμ. 55/3-3-08 τιμολόγιο προς για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 18/6/2007 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης Νο.9 για το έργο «.....».		25.386,80
56. Υπ' αριθμ. 56/3-3-08 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		79.142,89
57. Υπ' αριθμ. 57/18-3-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 4 ^{ος} λογαριασμός.	15.460,00	
58. Υπ' αριθμ. 58/18-3-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 5 ^{ος} λογαριασμός.	29.429,00	
59. Υπ' αριθμ. 59/31-3-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		104.400,00
60. Υπ' αριθμ. 60/31-3-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 6 ^{ος} λογαριασμός.	29.488,00	
61. Υπ' αριθμ. 61/31-3-08 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 2 ^{ος} λογαριασμός.		49.186,00
62. Υπ' αριθμ. 62/31-3-08 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 3 ^{ος} λογαριασμός.		68.480,24
63. Υπ' αριθμ. 63/2-4-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδεμάτων για το έργο: «.....» ως πιστοποίηση Νο 9.	68.516,00	
64. Υπ' αριθμ. 64/4-4-08 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο		126.366,05

«.....».		
65. Υπ' αριθμ. 65/30-4-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		92.898,00
66. Υπ* αριθμ. 66/30-4-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		26.880,00
67. Υπ' αριθμ. 67/30-4-08 τιμολόγιο προς , , για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 7 ^{ος} λογαριασμός.	26.926,00	
68. Υπ' αριθμ. 68/2-5-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 3 ^{ος} λογαριασμός.		83.311,05
69. Υπ" αριθμ. 69/2-5-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 3 ^{ος} λογαριασμός.		60.250,67
70. Υπ" αριθμ. 70/2-5-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		73.855,31
71. Υπ' αριθμ. 71/5-5-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες σκυροδεμάτων για το έργο: «.....» ως πιστοποίηση Νο 10.	40.686,00	
72. Υπ' αριθμ. 72/30-5-08 τιμολόγιο προς , για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 14/5/2008 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης Νο. 1 για το έργο «.....».		14.455,51
73. Υπ' αριθμ. 73/30-5-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		30.000,00
74. Υπ" αριθμ. 74/30-5-08 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		10.956,45
75. Υπ' αριθμ. 75/31-5-08 τιμολόγιο προς , , για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 8 ^{ος} λογαριασμός.	5.655,00	
76. Υπ' αριθμ. 76/31-5-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 5 ^{ος} λογαριασμός.	5.390,00	
77. Υπ' αριθμ. 77/2-6-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 4 ^{ος} λογαριασμός.		36.629,58
78. Υπ' αριθμ. 78/2-6-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 4 ^{ος} λογαριασμός.		72.200,64
79. Υπ' αριθμ. 79/13-6-08 τιμολόγιο προς , για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 14/5/2008 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης Νο.2 για το έργο «.....».		14.954,66
80. Υπ' αριθμ. 80/17-6-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		56.587,53
81. Υπ' αριθμ. 81/23-6-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες σκυροδεμάτων για το έργο: «.....» ως πιστοποίηση.	59.080,00	
82. Υπ' αριθμ. 82/26-6-08 τιμολόγιο προς , , για 1 ^{ος} και τελικός λογαριασμός.	16.600,00	
83. Υπ' αριθμ. 83/30-6-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		71.844,56
84. Υπ' αριθμ. 84/30-6-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		78.720,00
85. Υπ' αριθμ. 85/30-6-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες ξυλότυπων σκυροδεμάτων και σιδήρου οπλισμού έως 30/6/2008 βάσει ιδ. Συμφωνητικού 28/5/2008 έργο «.....».		295.673,10
86. Υπ' αριθμ. 86/30-6-08 τιμολόγιο , για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 14/5/2008 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης Νο.3 για το έργο «.....».		25.794,48
87. Το υπ' αριθμ. 87 τιμολόγιο είναι άκυρο.		
88. Υπ' αριθμ. 88/30-6-08 τιμολόγιο προς , , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» Γ ² λογαριασμός.	22.030,00	
89. Υπ' αριθμ. 89/10-7-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 5 ^{ος} λογαριασμός.		48.477,38
90. Υπ' αριθμ. 90/15-7-08 τιμολόγιο προς , για χρήση γερανού στο εργοτάξιο «.....» Αθήνα.		2.235,00
91. Υπ' αριθμ. 91/16-7-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες σκυροδεμάτων για το έργο: «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.	70.000,00	
92. Υπ' αριθμ. 92/17-7-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		108.704,23
93. Υπ' αριθμ. 93/30-7-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		99.022,20
94. Υπ' αριθμ. 94/30-7-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		69.105,00
95. Υπ' αριθμ. 95/31-7-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 5 ^{ος} λογαριασμός.		17.929,72
96. Υπ' αριθμ. 96/31-7-08 τιμολόγιο προς , για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο		34.386,09

«.....» 6 ^{ος} λογαριασμός.		
97. Υπ' αριθμ. 97/31-7-08 τιμολόγιο προς, για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 14/5/2008 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης Νο.4 για το έργο «.....».		25.906,80
98. Υπ' αριθμ. 98/31-7-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» στο	14.185,00	
99. Υπ' αριθμ. 99/18-8-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		84.084,20
100. Υπ' αριθμ. 100/29-8-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		80.263,76
101. Υπ' αριθμ. 101/29-8-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		22.250,00
102. Υπ' αριθμ. 102/1-9-08 τιμολόγιο προς, για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 14/5/2008 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης Νο.5 για το έργο «.....».		12.163,67
103. Υπ' αριθμ. 103/11-9-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 7 ^{ος} λογαριασμός.		9.899,03
104. Υπ' αριθμ. 104/12-9-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		8.312,85
105. Υπ' αριθμ. 105/17-9-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».	100.000,00	
106. Υπ' αριθμ. 106/24-9-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες ξυλότυπων σκυροδεμάτων - σιδηροπλισμών στο έργο «.....».	4.335,00	
107. Υπ' αριθμ. 107/30-9-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		36.350,00
108. Υπ' αριθμ. 108/30-9-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		59.389,34
109. Υπ' αριθμ. 109/6-10-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 8 ^{ος} λογαριασμός.		15.437,44
110. Υπ' αριθμ. 110/6-10-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 6 ^{ος} λογαριασμός.		7.000,20
111. Υπ' αριθμ. 111/14-10-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		69.787,37
112. Υπ' αριθμ. 112/16-10-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		130.431,18
113. Υπ' αριθμ. 113/21-10-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».	64.311,30	
114. Υπ' αριθμ. 114/22-10-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες ξυλότυπων σκυροδέματος και σιδηροπλισμού έως 30/9/2008 βάσει ιδ. συμφωνητικού 28/5/2008 έργο «.....».		102.000,00
115. Υπ' αριθμ. 115/31-10-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		29.439,00
116. Υπ' αριθμ. 116/31-10-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		77.560,23
117. Υπ' αριθμ. 117/12-11-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».		61.389,58
118. Υπ' αριθμ. 118/12-11-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στον «.....» 2 ^{ος} λογαριασμός.	5.940,00	
119. Υπ' αριθμ. 119/17-11-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 9 ^{ος} λογαριασμός.		5.847,34
120. Υπ' αριθμ. 120/17-11-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 1 ^{ος} λογαριασμός.		82.215,60
121. Υπ' αριθμ. 121/28-11-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		33.330,00
122. Υπ' αριθμ. 122/28-11-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».	28.004,00	
123. Υπ' αριθμ. 123/1-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		130.497,88
124. Υπ' αριθμ. 124/1-12-08 τιμολόγιο προς «.....», για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».	172.255,00	
125. Υπ' αριθμ. 125/4-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		28.172,50
126. Υπ' αριθμ. 126/5-12-08 τιμολόγιο προς Κ/Ξ, ΑΘΗΝΑ ΑΤΕ, για εργασίες σκυροδέματος στο «.....» 1 ^{ος} λογαριασμός.		6.775,00
127. Υπ' αριθμ. 127/10-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».		45.759,07
128. Υπ' αριθμ. 128/11-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος		90.941,00

στο έργο «.....» 2 ^{ος} λογαριασμός.		
129. Υπ' αριθμ. 129/15-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 7 ^{ος} λογαριασμός.		3.740,73
130. Υπ' αριθμ. 130/18-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 10 ^{ος} λογαριασμός.		1.519,84
131. Υπ' αριθμ. 131/18-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».	130.000,00	
132. Υπ' αριθμ. 132/31-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		5.459,00
133. Υπ' αριθμ. 133/31-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		8.050,00
134. Υπ' αριθμ. 134/31-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 3 ^{ος} λογαριασμός.		116.092,15
135. Υπ' αριθμ. 135/31-12-08 τιμολόγιο προς Κ/Ξ,, για εργασίες σκυροδέματος στο «.....» 2 ^{ος} λογαριασμός.		6.675,00
136. Υπ' αριθμ. 136/31-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».	12.000,00	
137. Υπ' αριθμ. 137/31-12-08 τιμολόγιο προς, για εργασίες ξυλότυπων σκυροδέματος και σιδηροπλισμού βάσει ιδ. συμφωνητικού 28/5/2008 έργο «.....».		84.326,90
Σύνολα χρήσης 25-04-2007 έως 31-12-2008	1.943.234,80	5.057.812,76
138. Υπ' αριθμ. 138/16-1-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».		2.209,04
139. Υπ' αριθμ. 139/30-1-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		2.860,00
140. Υπ' αριθμ. 140/6-2-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».	10.000,00	
141. Υπ' αριθμ. 141/6-2-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.	25.016,00	
142. Υπ' αριθμ. 142/6-2-09 τιμολόγιο προς Κ/Ξ,, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 1 ^{ος} λογαριασμός.		3.670,00
143. Υπ' αριθμ. 143/12-2-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 4 ^{ος} λογαριασμός.		45.449,28
144. Υπ' αριθμ. 144/12-2-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 11 ⁰¹ λογαριασμός.		3.145,90
145. Υπ' αριθμ. 145/20-2-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».	20.000,00	
146. Υπ' αριθμ. 146/28-2-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		13.165,00
147. Υπ' αριθμ. 147/28-2-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		5.856,50
148. Υπ' αριθμ. 148/11-3-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος περιβάλλοντος χώρου στο	11.000,00	
149. Υπ' αριθμ. 149/12-3-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».	16.900,00	
150. Υπ' αριθμ. 150/16-3-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» 5 ^{ος} λογαριασμός.		3.732,00
151. Υπ' αριθμ. 151/20-3-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».	15.200,00	
152. Υπ' αριθμ. 152/31-3-09 τιμολόγιο προς Κ/Ξ,, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....» 2 ^{ος} λογαριασμός.		4.520,00
153. Υπ' αριθμ. 153/14-4-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».	40.000,00	
154. Υπ' αριθμ. 154/14-4-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		1.000,00
155. Υπ' αριθμ. 155/30-4-09 τιμολόγιο προς, για την εκτέλεση εργασιών βάσει του από 13/4/2009 ιδ. συμφωνητικού και της πιστοποίησης Νο. 1 και τελική για το έργο «.....».		8.012,26
156. Υπ' αριθμ. 156/30-4-09 τιμολόγιο προς, για «.....» 1 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 26/2/2009.	140.702,00	
157. Υπ' αριθμ. 157/6-5-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».		36.695,00
158. Υπ' αριθμ. 158/14-5-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		776,30
159. Υπ' αριθμ. 159/15-5-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».	15.721,61	
160. Υπ' αριθμ. 160/26-5-09 τιμολόγιο προς, απολογιστικά στο έργο «.....».	13.200,00	
161. Υπ' αριθμ. 161/27-5-09 τιμολόγιο προς, για εργασίες σκυροδεμάτων στο έργο	227.036,32	

«.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		
162. Υπ' αριθμ. 162/29-5-09 τιμολόγιο προς για «.....» 2 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 26/2/2009.	143.654,50	
163. Υπ' αριθμ. 163/17-6-09 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».		37.010,68
164. Υπ' αριθμ. 164/30-6-09 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδεμάτων για την κατασκευή χοανών για το έργο «.....».	12.008,50	
165. Υπ' αριθμ. 165/30-6-09 τιμολόγιο προς για «.....» 3 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 26/2/2009.	152.871,50	
166. Υπ' αριθμ. 166/30-6-09 τιμολόγιο προς για ιδ. συμφωνητ. Νο 341/09 που αφορά τις εργασίες κατασκευής ξυλοτύπου και σιδήρου οπλισμού ειδικών κατασκευών για το έργο «.....».	42.500,00	
167. Το υπ' αριθμ. 167/14-7-09 τιμολόγιο είναι άκυρο.		
168. Υπ' αριθμ. 168/14-7-09 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».		25.318,05
169. Υπ' αριθμ. 169/23-7-09 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο «.....».	11.700,00	
170. Υπ' αριθμ. 170/31-7-09 τιμολόγιο προς για «.....» 4 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 26/2/2009.	142.745,50	
171. Υπ' αριθμ. 171/31-7-09 τιμολόγιο προς για ιδ. συμφωνητ. Νο 341/09 που αφορά τις εργασίες κατασκευής ξυλοτύπου και σιδήρου οπλισμού ειδικών κατασκευών για το έργο «.....».	435.220,00	
172. Υπ' αριθμ. 172/12-8-09 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		29.946,90
173. Υπ' αριθμ. 173/31-8-09 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		6.640,00
174. Υπ' αριθμ. 174/31-8-09 τιμολόγιο προς για «.....» 5 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 26/2/2009.	30.422,00	
175. Υπ' αριθμ. 175/31-8-09 τιμολόγιο προς για ιδ. συμφωνητ. Νο 341/09 που αφορά τις εργασίες κατασκευής ξυλοτύπου και σιδήρου οπλισμού ειδικών κατασκευών για το έργο «.....».	62.590,00	
176. Υπ' αριθμ. 176/14-9-09 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....».		25.413,85
177. Υπ' αριθμ. 177/30-9-09 τιμολόγιο προς για «.....» 6 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 26/2/2009.	112.300,00	
178. Υπ' αριθμ. 178/30-9-09 τιμολόγιο προς για ιδ. συμφωνητ. Νο 341/09 που αφορά τις εργασίες κατασκευής ξυλοτύπου και σιδήρου οπλισμού ειδικών κατασκευών για το έργο «.....».	310.565,00	
179. Υπ' αριθμ. 179/2-10-09 τιμολόγιο προς για εργασίες σκυροδέματος στο έργο της ενίσχυσης του κεντρικού κτιρίου	50.000,00	
180. Υπ' αριθμ. 180/30-10-09 τιμολόγιο προς για «.....» 7 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 26/2/2009.	1 13.114,00	
181. Υπ' αριθμ. 181/30-10-09 τιμολόγιο προς για ιδ. συμφωνητ. Νο 341/09 που αφορά τις εργασίες κατασκευής ξυλοτύπου και σιδήρου οπλισμού ειδικών κατασκευών για το έργο «.....».	136.265,00	
182. Υπ' αριθμ. 182/31-10-09 τιμολόγιο προς για καλούπωμα και σκυροδέτηση κολώνων και πλακών Β' ορόφου στην οικοδομή που βρίσκεται - Κόκκινος Μύλος.		3.180,00
183. Υπ' αριθμ. 183/31-10-09 τιμολόγιο προς για καλούπωμα και σκυροδέτηση κολώνων και πλακών Γ' ορόφου και δώματος στην οικοδομή που βρίσκεται - Κόκκινος Μύλος.		3.960,00
184. Υπ' αριθμ. 184/30-11-08 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» ως συνημμένη πιστοποίηση.		127.210,00
185. Υπ' αριθμ. 185/30-11-09 τιμολόγιο προς για «.....» 8 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 26/2/2009.	65.946,00	
186. Υπ' αριθμ. 186/30-11-09 τιμολόγιο προς για ιδ. συμφωνητ. Νο 341/09 που αφορά τις εργασίες κατασκευής ξυλοτύπου και σιδήρου οπλισμού ειδικών κατασκευών για το έργο «.....».	68.135,00	
187. Υπ' αριθμ. 187/21-12-09 τιμολόγιο προς για εργασίες κατασκευής σκυροδέματος στο έργο «.....» στην Πάτρα.	103.200,00	
188. Υπ' αριθμ. 188/31-12-09 τιμολόγιο προς για «.....» 9 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 26/2/2009.	56.026,50	
189. Υπ' αριθμ. 189/31-12-09 τιμολόγιο προς για ιδ. συμφωνητ. Νο 341/09 που αφορά τις εργασίες κατασκευής ξυλοτύπου και σιδήρου οπλισμού ειδικών κατασκευών για το έργο «.....».	86.050,00	
190. Υπ' αριθμ. 190/31-12-09 τιμολόγιο προς για «.....» 1 ^η πιστοποίηση ιδ. συμφωνητ. 7/12/2009.		128.539,00
Σύνολα χρήσης 2009	2.670.089,43	518.309,76

Συνεπώς, επειδή στην προκειμένη περίπτωση, λόγω μη προσκόμισης βιβλίων, έγινε εξωλογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τα

ανωτέρω, τα καθαρά κέρδη θα πρέπει να εξευρεθούν με την εφαρμογή των συντελεστών καθαρού κέρδους, στα ανά χρήση και κατά περίπτωση, ακαθάριστα έσοδα: ήτοι α) δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα από δημόσια έργα και β) δώδεκα τοις εκατό (12%) στα ακαθάριστα έσοδα από ιδιωτικά τεχνικά έργα.

Επειδή δε, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, έγινε η εφαρμογή ως μοναδικού συντελεστού καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, του με κωδικό 8403 (Εργολάβος ή υπεργολάβος οικοδομικών εργασιών γενικά που χρησιμοποιεί ίδια υλικά και δεν υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 34 ν 2238/94), ήτοι 12% και όχι των προβλεπόμενων από τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 5 του άρθρου 34 του Ν. 2238/1994.

Όσον αφορά την συγκεκριμένη περίπτωση οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είναι μη νόμιμη η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ' του Ν. 2238/1997 και των διατάξεων της Εγκ. του Υπ. Οικ. ΠΟΛ. 1087/2015, διότι δεν συντελέστηκε ουδεμία απόκρυψη ακαθάριστων εσόδων.

Επειδή με τις διατάξεις της περ. γ' παρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 2238/1994(Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι: «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. 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 (5.000,00) 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....»

Επειδή στην Εγκ. του Υπ. Οικ. ΠΟΛ. 1087/10-06-2015 (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή της απόφασης 1021681/1120/ΠΟΛ.1037/1.3.05 «Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων» καθώς και για λοιπά θέματα ελέγχου. (Αρ. Πρωτ.: 1058329/1851/ΔΕ-Α'), στα ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ, στην παρ. 2 διευκρινίζεται ότι: «2. Με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.3296/2004 επήλθαν σημαντικές μεταβολές σε ότι αφορά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος κατά τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν.2238/1994, για τις οποίες δόθηκαν σχετικές διευκρινίσεις με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1016/7.2.2005 της Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν.3296/2004 θεσπίστηκαν αντικειμενικά ποσοστά προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων (4% ή 8%, κατά περίπτωση), ειδικά στις περιπτώσεις διαπίστωσης των οριζόμενων στις διατάξεις αυτές ιδιαίτερα σοβαρών φορολογικών παραβάσεων (δηλαδή επί απόκρυψης φορολογητέας ύλης, μη έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ., έκδοσης πλαστών- εικονικών στοιχείων), εφόσον αυτές συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών.

Σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις, το κατά περίπτωση ποσοστό προσαύξησης εφαρμόζεται στο άθροισμα των βάσει βιβλίων ακαθάριστων εσόδων και των ποσών που προκύπτουν από την απόκρυψη ή τη μη έκδοση ή την έκδοση πλαστών-εικονικών στοιχείων, τα οποία ποσά και διπλασιάζονται σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια χρήση.

Σε ότι αφορά τις μεταβολές αυτές, διευκρινίζεται περαιτέρω ότι ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε, ανεξαρτήτως προελεύσεως, απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος και ότι ο κατά τα ανωτέρω διπλασιασμός των ποσών που προκύπτουν από τις προαναφερόμενες παραβάσεις εφαρμόζεται εφόσον η επανάληψη των παραβάσεων αυτών διαπιστώνεται από διαφορετικούς ελέγχους, συμπεριλαμβανομένου και του διενεργούμενου τακτικού ελέγχου.

Ειδικά ως προς τις παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης πλαστών - εικονικών φορολογικών στοιχείων, οι ανωτέρω διατάξεις έχουν εφαρμογή ανεξαρτήτως αν πρόκειται για στοιχεία αξίας ή διακίνησης.....».

Επειδή, ο έλεγχος για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων της προσφεύγουσας έλαβε υπόψη: **1)** τις διατάξεις της περ. γ' παρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 2238/1994(Κ.Φ.Ε.), σύμφωνα με τις οποίες για επιχειρήσεις που τα βιβλία έχουν κριθεί ανακριβή, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων 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 **2)** στην Εγκ. του Υπ. Οικ. ΠΟΛ. 1087/10-06-2015, και βάσει αυτών προσαύξησε τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, ως εξής: α) στη χρήση 2008, με την καθαρή αξία των εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίων και β) στη χρήση 2009, με την καθαρή αξία των εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίων και με την καθαρή αξία των εικονικών ως προς την συναλλαγή τιμολογίων, την οποία (αξία) διπλασίασε.

Επειδή όμως οι ως άνω διατάξεις αναφέρονται σε απόκρυψη φορολογητέας ύλης, ήτοι σε μη έκδοση στοιχείων του Κ.Β.Σ., έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων (ΠΟΛ 1087/2005), και επειδή η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν αποτελεί απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος αλλά συντελεί στην μείωση των φορολογητέων εισοδημάτων της, τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσα για τις χρήσεις 2008 & 2009 δεν προσαυξάνονται με την αξία των εικονικών τιμολογίων. Όσον αφορά την προκειμένη περίπτωση οι απόψεις της προσφεύγουσας γίνονται δεκτές.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 4. του άρθρου 34 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: « **4. Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής:**

α) Για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

β) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή οικοδομών ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων σε ιδιώτες, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που εκτελέστηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης.

γ) Για την εκτέλεση έργου χωρίς τη χρησιμοποίηση ιδίων υλικών, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που έχει εκτελεστεί κατά τη διάρκεια της χρήσης χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών».

Επειδή με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1052/15-03-2007**, άρθρο 12 παρ. Ε', ορίζεται ότι:

« Ε) Με την παράγραφο 5 του νέου άρθρου 34 (Ν. 2238/94) επεκτείνεται ο λογιστικός τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων ο οποίος είχε θεσπισθεί με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 7 του Ν. 2940/2001 για τα νομικά πρόσωπα της [παρ. 1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ](#) (ΑΕ, ΕΠΕ, αλλοδαπές επιχειρήσεις κ.λ.π.) καθώς και για τις κοινοπραξίες στις οποίες συμμετέχουν, σε όλες ανεξαιρέτως τις επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Επομένως, μετά την έναρξη ισχύος των νέων διατάξεων θα προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη με λογιστικό τρόπο, οι ατομικές επιχειρήσεις καθώς και όλοι οι υπόχρεοι της παρ. 4 του άρθρου 2 (προσωπικές εταιρείες, αστικές εταιρίες κ.λ.π.) που τηρούν τα πιο πάνω βιβλία του Κ.Β.Σ.

Επίσης, με τις νέες διατάξεις προβλέπεται, ότι στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών των εν λόγω επιχειρήσεων εφαρμόζονται οι πιο κάτω συντελεστές καθαρού κέρδους στα αντίστοιχα κατά περίπτωση, ακαθάριστα έσοδα:

α) για τα δημόσια τεχνικά έργα ανεξάρτητα εάν τα υλικά που απαιτούνται για την εκτέλεση των έργων παρέχονται από τον εργολάβο ή από το φορέα που αναθέτει την εκτέλεση του έργου, εφαρμόζεται ο συντελεστής καθαρού κέρδους δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα από την εκτέλεση των έργων αυτών, όπως ορίζονται με τις διατάξεις της [παρ. 4 του νέου άρθρου 34 του ΚΦΕ](#), δηλαδή στα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης μειωμένα με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά, τα οποία αποτελούν έσοδα της χρήσης στην οποία αποδίδονται.

β) για τα ιδιωτικά τεχνικά έργα που εκτελούνται με υλικά του εργολάβου, εφαρμόζεται ο συντελεστής καθαρού κέρδους δώδεκα τοις εκατό (12%) στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Φ.Ε., δηλαδή στα ακαθάριστα έσοδα τα οποία προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η αρμόδια για τον έλεγχο της επιχείρησης Φορολογούσα Αρχή, για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης κατά τα οριζόμενα από τις ίδιες διατάξεις και

γ) για τα ιδιωτικά τεχνικά έργα που εκτελούνται με υλικά που παρέχονται από τον φορέα ανάθεσης του έργου, εφαρμόζεται ο συντελεστής καθαρού κέρδους είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται από την αρμόδια Φορολογούσα Αρχή σύμφωνα με τα πιο πάνω.

Οι πιο πάνω συντελεστές καθαρού κέρδους διπλασιάζονται στην περίπτωση μη επίδειξης στον έλεγχο ή μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων ή τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από αυτή που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. καθώς και στην περίπτωση που τα τηρούμενα βιβλία των τεχνικών επιχειρήσεων κριθούν ανακριβή και διαμορφώνονται: ο συντελεστής 10%, σε 20%, ο συντελεστής 12% σε 24% και ο συντελεστής 25% σε 50%. Ειδικά, στην περίπτωση που τα τηρούμενα βιβλία των εν λόγω επιχειρήσεων κριθούν ανεπαρκή, οι πιο πάνω συντελεστές καθαρού κέρδους προσαυξάνονται κατά 40% και διαμορφώνονται: ο συντελεστής 10% σε 14%, ο συντελεστής 12% σε 16,8% και ο συντελεστής 25% σε 35%. Επίσης, στην περίπτωση που τα

τηρούμενα βιβλία των επιχειρήσεων κριθούν ανεπαρκή ή ανακριβή, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παρ. 2 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Ε. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον τα προκύπτοντα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τα πιο πάνω είναι μικρότερα από τα κέρδη που προσδιορίζονται από τον έλεγχο με λογιστικό τρόπο, τότε ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα.

Σε κάθε περίπτωση όμως ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 75%.

Όσα αναφέρθηκαν παραπάνω στις περιπτώσεις Δ και Ε έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του παρόντος, για δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα που αναλαμβάνονται από 1ης Ιανουαρίου 2007 και μετά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ' υποπερ. α' & β' του ν. 2238/1994, όπως προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ.1 περ. α' & β' του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ 253/14-12-2004) και ισχύει από την δημοσίευση αυτού ήτοι 14-12-2004, ορίζεται ότι:

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

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,.....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 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.

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 5% της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό 8%, εάν το ποσό υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

Με την **παρ. 3.** του ίδιου άρθρου: Στις περιπτώσεις β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας».

Επειδή με την ΠΟΛ 1087/10-06-2005 (ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ παρ. 2 εδ. 6) εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ερμηνεύτηκαν οι διατάξεις του άρθρου 10 παρ.1 περ. α' β' του ν. 3296/2004, διευκρινίστηκε ότι:

« Εξάλλου, **στις λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων** που επισύρουν μεν ανακρίβεια των τηρούμενων βιβλίων κατά τις οικείες διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. αλλά δεν συμπεριλαμβάνονται στις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04, εξακολουθεί βεβαίως να υφίσταται η δυνατότητα προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων κατά τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Ν. 2238/94 επί των οποίων σημειωτέον δεν επήλθε καμία μεταβολή, θεωρείται ωστόσο σκόπιμο κατά τον προσδιορισμό της κατ' έλεγχο προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων να συνεκτιμούνται, χωρίς αυτό να είναι δεσμευτικό, τα καθοριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 ποσοστά προσαύξησης, αφού με τις διατάξεις αυτές ρυθμίζονται ιδιαίτερα σοβαρές περιπτώσεις φοροδιαφυγής.....».

Συνεπώς, με βάση τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις, στην προκείμενη περίπτωση, επειδή τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προερχόμενα από ιδιωτικά τεχνικά έργα προσαυζάνονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **ΠΟΛ 1052/15-03-2007**, άρθρο 12 παρ. Ε', περ. β', με τα καθοριζόμενα ποσοστά προσαύξησης σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **ΠΟΛ 1087/10-06-2005 (ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ παρ. 2 εδ. 6)**, δεδομένου ότι τα ανωτέρω ποσοστά προσαύξησης εσόδων αποτελούν οροφή της προσαύξησης που μπορεί να επιβληθεί και ως εκ τούτου τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται ως εξής:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009

ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΑΧ/ ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 25/04/2007 έως 31/12/2008	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	7.003.274,16€	7.003.274,16€
Ακαθάριστα έσοδα από Δημόσια έργα		1.943.234,80€
Ακαθάριστα έσοδα από Ιδιωτικά έργα		5.060.039,36€
Προσαύξηση ακαθάριστων στα Ακαθάριστα έσοδα από Ιδιωτικά έργα βάσει απόφασης 4%		(5.060.039,36€ * 4%=) 202.401,57€
Πλέον αποκρυβείσα – αξία εικονικών τιμολογίων (ως προς το πρόσωπο του εκδότη)	100.949,50€	0,00€
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων βάσει ελέγχου	7.104.223,66€	
Προσαύξηση ακαθάριστων 4% βάσει ελέγχου	284.168,95€	
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	7.388.392,61€	7.205.675,73€

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010

ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΑΧ/ ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 έως 31/12/2009	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	3.188.405,81€	3.188.405,81€
Ακαθάριστα έσοδα από Δημόσια έργα		2.670.089,43€
Ακαθάριστα έσοδα από Ιδιωτικά έργα		518.316,38€
Προσαύξηση ακαθάριστων στα Ακαθάριστα έσοδα από Ιδιωτικά έργα βάσει απόφασης 8%		(518.316,38€ * 8%=) 41.465,31€
Πλέον αποκρυβείσα – αξία εικονικών τιμολογίων (στο πρόσωπο του εκδότη * 2)	92.630,00€ (46.315,00 * 2)	0,00€
Πλέον αποκρυβείσα – αξία εικονικών τιμολογίων * 2	2.359.430,00 (1.179.715,00 * 2)	0,00€
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων βάσει ελέγχου	5.640.465,81€	

Προσαύξηση ακαθαρίστων 8% βάσει ελέγχου	451.237,26€	
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	6.091.703,07€	3.229.871,12€

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο λογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών είναι μη σύμνομος καθώς σε περίπτωση μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων δεν είναι δυνατός ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων ούτε η σύγκριση λογιστικού και εξωλογιστικού συντελεστή καθαρών κερδών.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994(Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:
« 1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: α).....».

Επειδή με τις διατάξεις τελευταίων εδαφίων της παρ. 5. του άρθρου 34 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: *« 5..... Σε περίπτωση μη επίδειξης στον έλεγχο ή μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων ή τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή ανακρίβειας των τηρούμενων βιβλίων, οι πιο πάνω συντελεστές καθαρού κέρδους διπλασιάζονται, ενώ σε περίπτωση ανεπάρκειας*

Επίσης, όταν τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32.»

Επειδή με τις διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 32 ορίζεται ότι: *«.....Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παρ. 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση, ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από 75%. »*

Επειδή για να προσδιοριστεί το εισόδημα των επιχειρήσεων λογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94, με έκπτωση των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα, πρέπει η επιχείρηση να τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία κατηγορίας.

Σε περίπτωση μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, με συνέπεια αυτά να κρίνονται ανακριβή, ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών γίνεται εξωλογιστικά και στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 34 του ν. 2238/1994(Κ.Φ.Ε.).

Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος προβλέπεται για όλες τις περιπτώσεις που ο προσδιορισμός του καθίσταται αδύνατος από τα τηρηθέντα βιβλία ή από την έλλειψη ή τη μη προσκόμιση αυτών.

Εν προκειμένω, επειδή αφενός δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα βιβλία και τα στοιχεία και αφετέρου ο προσδιορισμός του λογιστικού αποτελέσματος του καθαρού εισοδήματος πηγάζει από αυτά τα βιβλία και στοιχεία, δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστούν λογιστικά τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας. Για τον λόγο αυτό, από τον έλεγχο συγκρίνονται τα φορολογητέα(καθαρά) κέρδη της δήλωσης, προσαυξημένα με τις εμφανείς λογιστικές διαφορές λόγω λήψης εικονικών τιμολογίων, με αυτά που προκύπτουν από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό αυτών, σύμφωνα με

τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2238/1994 και ως τελικά φορολογητέα λαμβάνονται τα μεγαλύτερα.

Ο έλεγχος προσδιόρισε εξωλογιστικά και λογιστικά τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας εταιρείας ως εξής:

ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ:

	ΧΡΗΣΗ 2008	ΧΡΗΣΗ 2009
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων ελέγχου	7.388.392,61€	6.091.703,07€
Μ.Σ.Κ.Κ. 8403 - Σ.Κ.Κ. 12% X 80% = 21,60%	21,60%	21,60%
Σύνολο καθαρών κερδών ελέγχου	1.595.892,80€	1.315.807,86€

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ:

	ΧΡΗΣΗ 2008	ΧΡΗΣΗ 2009
Καθαρά κέρδη βάσει βιβλίων	1.971.154,88€	382.100,53€
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου -αξία εικονικών τιμολογίων (ως προς το πρόσωπο του εκδότη)	100.949,50€	1.226.030,00€
Σύνολο καθαρών κερδών ελέγχου	2.072.104,38€	1.608.130,53€

Στις ως άνω χρήσεις, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών έλαβε ως τελικά καθαρά κέρδη αυτά που προέκυψαν βάσει του κατά τα ανωτέρω λογιστικού προσδιορισμού, επειδή ήταν μεγαλύτερα από τα εξωλογιστικώς προσδιοριζόμενα.

Επειδή τα ακαθάριστα έσοδα των ως άνω χρήσεων, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού, βάσει της παρούσας απόφασης διαφοροποιούνται από αυτά όπως προσδιορίστηκαν βάσει ελέγχου και επειδή είναι **αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων** από τα βιβλία και τα στοιχεία, καθώς η προσφεύγουσα δεν επέδειξε αυτά, συγκρίνονται τα φορολογητέα(καθαρά) κέρδη της δήλωσης, με την προσθήκη σε αυτά των εμφανών λογιστικών διαφορών που προέρχονται από τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, με αυτά που προκύπτουν από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 34 του ν. 2238/1994 και ως τελικώς φορολογητέα λαμβάνονται τα μεγαλύτερα.

Επειδή επίσης, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εν λόγω επιχειρήσεων, σε περίπτωση διαπίστωσης σε βάρος τους παραβάσεων που συνιστούν ανακρίβεια, βιβλίων και στοιχείων, οι συντελεστές καθαρού κέρδους που εφαρμόζονται είναι αυτοί που προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 34 του Ν. 2238/94, οι οποίοι διπλασιάζονται και όχι οι προσαυξημένοι με τα ποσοστά που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ 2 του άρθρου 32 του Ν. 2238/94.

Συνεπώς οι συντελεστές που εφαρμόζονται έχουν ως εξής: α) για δημόσια έργα 10% * 2 = 20% και β) για ιδιωτικά έργα 12% * 2 = 24%.

Ο προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών, βάσει της παρούσας απόφασης έχει ως ακολούθως:

ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.

	ΧΡΗΣΗ 2008	ΧΡΗΣΗ 2009
--	------------	------------

Ακαθάριστα έσοδα από Δημόσια έργα	1.943.234,80€	2.670.089,43€
Ακαθάριστα έσοδα από Ιδιωτικά έργα	5.060.039,36€	518.316,38€
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	7.003.274,16€	3.188.405,81€
Συντελεστής καθαρών κερδών Δημοσίων έργων (10*2)	20%	20%
Συντελεστής καθαρών κερδών Ιδιωτικών έργων(12*2)	24%	24%
Καθαρά κέρδη Δημοσίων έργων	388.646,96€	534.017,89€
Καθαρά κέρδη Ιδιωτικών έργων	1.214.409,45€	124.395,93€
Σύνολο καθαρών κερδών εξωλογιστικά προσδιοριζομένων	1.603.056,41€	658.413,82€

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ ΜΕ ΤΗΝ ΠΡΟΣΘΗΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

	ΧΡΗΣΗ 2008	ΧΡΗΣΗ 2009
Καθαρά κέρδη βάσει βιβλίων	1.971.154,88€	382.100,53€
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου -αξία εικονικών τιμολογίων (ως προς το πρόσωπο του εκδότη)	100.949,50€	1.226.030,00€
Σύνολο καθαρών κερδών λογιστικά προσδιοριζόμενων	2.072.104,38€	1.608.130,53€

Σ.Κ.Κ. λογιστικού προσδιορισμού χρήσης 2008: 29,58%, ήτοι < 75%

Σ.Κ.Κ. λογιστικού προσδιορισμού χρήσης 2009: 50,43%, ήτοι < 75%

Επειδή, τα καθαρά κέρδη βάσει δήλωσης με την προσθήκη εμφανών λογιστικών διαφορών, που προέρχονται από τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, είναι μεγαλύτερα από τα εξωλογιστικώς προσδιοριζόμενα, ως φορολογητέα λαμβάνονται τα πρώτα.

Με βάσει τα ανωτέρω, το ύψος των φορολογητέων κερδών βάσει της παρούσας απόφασης δεν διαφοροποιείται από αυτό που προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου και ως εκ τούτου δεν προκύπτει διαφορά στον καταλογισθέντα φόρο στην φορολογία εισοδήματος.

(Για την διαχ/κή περίοδο 25/04/2007-31/12/2008 δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή)

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη δεν αποτελεί λογιστική διαφορά διότι δεν προσαύξησε το κόστος των αποτελεσμάτων χρήσης.

Επειδή σύμφωνα και με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρ. 18 του Π.Δ 186/92, «*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.*».

Επειδή η εικονικότητα των τιμολογίων δεν αναιρείται από το γεγονός της πραγματοποίησης της συναλλαγής από πρόσωπο διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στα τιμολόγια, και επειδή η αξία αυτών δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, προστίθεται ως λογιστική διαφορά προσαυξάνουσα τα καθαρά κέρδη της χρήσης εντός της οποίας έγινε η λήψη των εικονικών στοιχείων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι όσον αφορά τα φερόμενα ως εικονικά τιμολόγια, συνολικού ποσού 1.179.715,00€, στην χρήση 2009, δεν είναι εικονικά καθώς αφορούν αγορές πάγιου εξοπλισμού της επιχείρησης.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν έθεσε υπόψη του ελέγχου ή της Υπηρεσίας μας τα βιβλία και τα στοιχεία αυτής, δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της ότι αυτά αφορούν αγορά πάγιου εξοπλισμού, για τον οποίον διενεργούνται υποχρεωτικά αποσβέσεις. Κατά συνέπεια επειδή η αξία

αυτών δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, προστίθεται ως λογιστική διαφορά προσαυξανούσα τα καθαρά κέρδη της χρήσης εντός της οποίας έγινε η λήψη των εικονικών στοιχείων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένη η πραγματική και η νομική βάση του προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων στο Φ.Π.Α. όπως και στην φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:... « 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 στον 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) Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος ».

Επειδή, τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας στην φορολογία εισοδήματος προσδιορίστηκαν βάσει της παρούσας απόφασης, ως εξής:

Οικ. έτος 2009 (χρήση 2008): 7.003.274,16 + 202.401,57(προσαύξ. Ακαθ.)= 7.205.675,73€

Οικ. έτος 2010 (χρήση 2009): 3.188.405,81 + 41.465,31(προσαύξ. Ακαθ.)= 3.229.871,12€, οι φορολογητέες εκροές προσδιορίζονται ως εξής:

	Διαχ/κή περίοδος 25/04/2007 – 31/12/2008	Διαχ/κή περίοδος 01/01 – 31/12/2009
Αξία φορολογητέων εκροών βάσει εκκαθαριστικής δήλωσης	7.003.157,56€	3.188.399,19€
Πλέον πράξεις λήπτη (άρ. 14 του Ν. 2859/00	225.000,00€	125.000,00€
Σύνολο φορολογητέων εκροών βάσει εκκαθαριστικής δήλωσης	7.228.157,56€	3.313.399,19€
Προσαύξηση ακαθάριστων όπως προσδιορίστηκε στη φορολογία εισοδήματος	202.401,57€	41.465,31€
Σύνολο φορολογητέων εκροών βάσει απόφασης	7.430.559,13€	3.354.864,50€

Επειδή όμως, η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου ούτε τα βιβλία της ούτε κανένα παραστατικό - αποδεικτικό πραγματοποίησης των εξόδων της, δεν ήταν δυνατόν να διενεργηθεί έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί αν πραγματοποιήθηκαν οι δηλωθείσες αγορές και δαπάνες ούτε αν νομίμως έγινε η έκπτωση του φόρου εισροών που τις επιβάρυναν, από τον φόρο εκροών. Για τον λόγο αυτόν, ορθώς δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο η έκπτωση του φόρου εισροών από τον φόρο εκροών και για τις δύο χρήσεις, κατά τον προσδιορισμό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., πλην των ποσών που αφορούν πράξεις λήπτη (άρ. 14 του Ν. 2859/00), όπως αναγνωρίστηκαν και από τον έλεγχο.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι όσον αφορά τα πρόστιμα Φ.Π.Α., η σχετική διάταξη (αρ. 6 Ν. 2523/97) καταργήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013, και όσον αφορά τα ανωτέρω, προ της εφαρμογής του Ν. 4174/2013, από 17-10-2015 είναι 50% του φόρου, κατ' εφαρμογή της παρ. 8 του άρθ. 7 του Ν. 4337/2015.

Επειδή με την παρ. 8. του άρθρ. 7 του Ν. 4337/2015, ορίζεται ότι: «*Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων.*»

Με την περ. δ' της παρ 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «δ) 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 Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.»

Επειδή με τις παρ. 30 & 32 του άρθρ. 72 (πρώην 66) του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «**30.** Ειδικά οι διατάξεις των άρθρων του Κεφαλαίου 10 του Κώδικα ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία ισχύος αυτού με εξαίρεση την παράγραφο 2 του άρθρου 55, το οποίο ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του παρόντος. Η παράγραφος 10 του άρθρου 5 και η παράγραφος 1 του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.

(Η παράγραφος 2, τέθηκε όπως αναριθμήθηκε σε παράγραφο 30 με την παράγραφο 2 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 31-12-2013, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 59 του ίδιου νόμου. Εν συνεχεία, η παράγραφος 30 καταργήθηκε, κατά το μέρος που αφορά τις παραβάσεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, από τη δημοσίευσή του, ήτοι από 17-10-2015).

32. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α. Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..

β. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα και δεν βρίσκονται ακόμη σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.

γ. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. και βρίσκονται σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.»

Συνεπώς σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης του Ν. 4174/2013, για τα πρόστιμα Φ.Π.Α. έπρεπε να είχε υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. προκειμένου να εκδοθούν με το ευνοϊκότερο για τον υπόχρεο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε το σχετικό αίτημα, οι ισχυρισμοί της απορρόπτονται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν έθεσε στον έλεγχο, κατόπιν προσκλήσεως, τα βιβλία και στοιχεία των χρήσεων 2008 & 2009, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 1, 2 του Ν. 4308/2014, σε συνδιασμό με τις διατάξεις των άρθρ. 13 παρ. 2 και 14 παρ. 1,2 του Ν. 4174/2013, ορθώς της επιβλήθηκε το αναλογούν πρόστιμο με την υπ' αριθ./29-08-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου, για το φορολογικό έτος 2015.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από 09-01-2017 και με αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής, ως κατωτέρω:

Α) Επί της υπ' αριθμ./07-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

Προσδιορισμός ακαθάριστων και καθαρών κερδών βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Ακαθάριστα Έσοδα	7.003.274,16€	7.388.392,61€	7.003.274,16€
Φορολογητέα κέρδη	1.971.154,88€	2.072.014,38€	2.072.014,38€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη	1.971.154,88€	2.072.104,38€	2.072.104,38€	100.949,50€
Φόρος που αναλογεί 25%	492.788,72€	518.026,10€	518.026,10€	
Φόρος που παρακρατήθηκε	210.017,21€	210.017,21€	210.017,21€	
Χρεωστικό ποσό	282.771,51€	308.008,89€	308.008,89€	25.237,38
ΦΟΡΟΣ βάσει του Ειδ. Εκκαθ. Σημειώματος Περαιώσης (Ν. 3888/10)		45.521,28€	45.521,28€	45.521,28
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	282.771,51€	262.487,61€	262.487,61€	-20.283,90€

Επειδή η αποδοχή του περιεχομένου του Ειδικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης (Ν. 3888/10) είναι ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη (παρ. 3 του αρθ. 9), το πιστωτικό ποσό που προκύπτει βάσει της οριστικής πράξης, κατόπιν συμψηφισμού του φόρου που προέκυψε βάσει του εκκαθαριστικού σημειώματος, **δεν επιστρέφεται.**

Β) Επί της υπ' αριθμ./07-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

Προσδιορισμός ακαθάριστων και καθαρών κερδών βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
----------------	---------	---------	-----------------

Ακαθάριστα Έσοδα	3.188.405,81€	6.091.703,07€	3.188.405,81€
Φορολογητέα κέρδη	382.100,53€	1.608.130,53€	1.608.130,53€

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη	382.100,53€	1.608.130,53€	1.608.130,53€	100.949,50€
Φόρος που αναλογεί 25%	95.525,13€	402.032,63€	402.032,63€	306.507,50€
Φόρος που παρακρατήθηκε	45.201,36€	45.201,36€	45.201,36€	
Χρεωστικό ποσό	50.323,77€	356.831,27€	356.831,27€	306.507.50€
ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ Ν. 3888/10		19.927,54€	19.927,54€	19.927,54€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	50.323,77€	336.903,73€	336.903,73€	286.579,96€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη 120%)		343.895,95 €	343.895,95 €	343.895,95 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	50.323,77€	680.799,68€	680.799,68€	630.475,91€

Γ) Επί της υπ' αριθμ. /07-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Προσδιορισμός αξίας φορολογητέων εκροών και φόρου εκροών βάσει της παρούσας απόφασης - Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 25/04/2007 – 31/12/2008	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ 13%	12.000,00 €	12.000,00 €	12.000,00 €
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ 19%	7.216.157,56 €	7.601.271,34 €	7.418.559,13 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	7.228.157,56 €	7.613.271,34 €	7.430.559,13 €
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 13%	1.560,00 €	1.560,00 €	1.560,00 €
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 19%	1.371.069,94 €	1.444.241,55 €	1.409.526,23 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	1.372.629,94 €	1.445.801,55 €	1.411.086,23 €
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	3.596.286,15 €	225.000,00 €	225.000,00 €
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	682.552,59 €	42.750,00 €	42.750,00 €
ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ Φ.Π.Α.	690.077,35 €	690.077,35 €	690.077,35 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	1.372.629,94 €	732.827,35 €	732.827,35 €
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	0,00 €	712.974,20 €	678.258,88 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη 120%)		855.569,04 €	813.910,66 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		1.568.543,24 €	1.492.169,54 €

Δ) Επί της υπ' αριθμ. /07-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Προσδιορισμός αξίας φορολογητέων εκροών και φόρου εκροών βάσει της παρούσας απόφασης - Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2009 – 31/12/2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ 13%	142.721,61 €	142.721,61 €	142.721,61 €
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ 19%	3.170.677,58 €	6.073.981,70 €	3.212.142,89 €

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	3.313.399,19 €	6.216.703,31 €	3.354.864,50 €
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 13%	18.553,81 €	18.553,81€	18.553,81 €
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 19%	602.428,74 €	1.154.056,52 €	610.307,15 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	620.982,55 €	1.172.610,33 €	628.860,96 €
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	2.705.407,50 €	125.000,00 €	125.000,00 €
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	513.349,43 €	23.750,00 €	23.750,00 €
ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ Φ.Π.Α.	108.239,36 €	108.239,36€	108.239,36€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	621.588,79 €	131.989,36 €	131.989,36 €
Αφαιρούμενα ποσά στο φόρο εισροών	2,04 €	2,04 €	2,04 €
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	621.586,75 €	131.987,32 €	131.987,32 €
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	0,00 €	1.040.623,01 €	496.873,64 €
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	-604,20 €	604,20 €	604,20 €
ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		1.041.227,21 €	497.477,84€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη 120%)		1.249.472,65 €	596.973,41 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		2.290.699,86 €	1.094.451,25 €

Ε) Επί της υπ' αριθμ. /07-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικό ποσό προστίμου: 57.541,20€

ΣΤ) Επί της υπ' αριθμ. /07-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικό ποσό προστίμου: 698.837,10

Ζ) Επί της υπ' αριθμ. /29-08-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικό ποσό προστίμου: 500,00€

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .