



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 11.04.2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 938

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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. Την από .../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της «.», ΑΦΜ ..., κατά της υπ' αριθ. .../....2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .../....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικού έτους 2011 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της «.», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .../....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος της ... φόρος ποσού 130.346,06 € , πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 156.415,27 € , δη σύνολο φόρου 286.761,33 € , λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου σε μια (1) τουλάχιστον περίπτωση πώλησης αμόλυβδης βενζίνης συνολικής καθαρής αξίας 429.206,00 € πλέον ΦΠΑ, με αποτέλεσμα την απόρριψη των βιβλίων της προσφεύγουσας ως ανακριβών και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξεως προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Μη ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, συνεπώς δεν εφαρμόζεται στην υπό κρίση περίπτωση το άρθρο 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994.
- 2) Εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν προέβη σε έλεγχο όπως όφειλε να κάνει σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της ΕΛ.Υ.Τ., προκειμένου να διαπιστώσει αν τελέστηκαν παραβάσεις και επομένως εσφαλμένα στηρίχθηκε μόνο στο υπ' αριθ. .../2015 έγγραφο της ΕΛ.Υ.Τ.
- 3) Η έκθεση ελέγχου θα πρέπει να περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον καταλογισμό παραβάσεων και την έκδοση πράξεων για την καταβολή του φόρου για τη διαφορά φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, η έκθεση ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις με αποδεικτικά στοιχεία και λοιπές παρατηρήσεις.
- 4) Μη ασφαλής μέθοδος ελέγχου. Αβάσιμοι και ανυπόστατοι οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής που αποδέχθηκε τα αποτελέσματα της ΕΛ.Υ.Τ. χωρίς έλεγχο.
- 5) Η φορολογική αρχή έπρεπε να λάβει υπόψη τα βιβλία και στοιχεία που προσκομίστηκαν.
- 6) Μη νόμιμη η απόρριψη βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας.
- 7) Εσφαλμένος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός αποτελεσμάτων.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι «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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**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 ενάσκησή 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, σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**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 ή **δ)** περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258). 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, περιήλθαν στη γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία υπό την έννοια του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 από την Ελεγκτική Υπηρεσία Τελωνείων (ΕΛ.Υ.Τ.)

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (έγγραφο με αριθ. πρωτ. .../-2015), σύμφωνα με τα οποία η προσφεύγουσα διέπραξε φορολογικές παραβάσεις και ειδικότερα συστηματική και διαχρονική απόκρυψη εσόδων (κερδών), με τη μέθοδο της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, για διατεθείσες–πωληθείσες ποσότητες καυσίμων.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, είτε τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 περί πενταετούς παραγραφής είτε οι διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 του ίδιου νόμου περί δεκαετούς παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου για τη διαχειριστική περίοδο 2010 (οικονομικό έτος 2011) έως τις2016 δεν είχε παραγραφεί.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας περί μη εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994 απορρίπτεται ως παρελκυστικά προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο, τρίτο, τέταρτο και πέμπτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, το άρθρο 65 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι : «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 1315/1991, 2056/1994) ότι η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος, άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής προστίμου, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτήν διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ... αποδέχτηκε τις διαπιστώσεις ελέγχου της ΕΛ.Υ.Τ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, όπως αυτές διατυπώνονται στην υπ' αριθ. .../....2015 αναφορά αποτελεσμάτων ελέγχου-έρευνας, σε εκτέλεση εισαγγελικής παραγγελίας.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ... και η ΕΛ.Υ.Τ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ έλαβαν υπόψη τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας όπως αναγράφεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή, όπως προκύπτει αναλυτικά από την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. και τον έλεγχο – επεξεργασία των στοιχείων της προσφεύγουσας, η αρμόδια φορολογική αρχή και η ΕΛ.Υ.Τ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, αντιπαρέβαλαν τα δεδομένα των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων με τα δεδομένα του βιβλίου διακίνησης καυσίμων, αναφορικά με τη διακίνηση-διάθεση βενζίνης και πετρελαίου κίνησης.

Τα προκύπτοντα χαμηλότατα μικτά κέρδη (όσον αφορά τις πωλήσεις βενζίνης) είναι προδήλως αποτέλεσμα της απόκρυψης εσόδων με τη μέθοδο της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων. Τούτο αποδεικνύεται και από το ότι η μέση τιμή πώλησης ανά λίτρο βενζίνης σε σχέση με τη μέση τιμή αγοράς ανά λίτρο βενζίνης είναι κατά μόλις 0,001 € υψηλότερη τη χρήση 2010 και συνεπάγεται προφανώς ζημία, ως τελικό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης της βενζίνης. Περαιτέρω, η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων πωλήσεων για όλες τις διενεργηθείσες πωλήσεις βενζίνης τη χρήση 2010 επιβεβαιώνεται και από την πολύ μεγάλη διαφορά που προκύπτει στον συντελεστή μικτού κέρδους βενζίνης ο οποίος ανέρχεται σε 0,45 % , σε σχέση με τον συντελεστή μικτού κέρδους πετρελαίου κίνησης ο οποίος ανέρχεται σε 8,41 % , λαμβάνοντας υπόψη ότι στις πωλήσεις πετρελαίου κίνησης δεν προέκυψαν σημαντικές διαφορές από την αντιπαραβολή δεδομένων λογιστικών βιβλίων και βιβλίου διακίνησης καυσίμων.

Επειδή, για τον υπολογισμό της αξίας πωλήσεων και των μικτών κερδών, τα οποία απεκρύβησαν με τη μέθοδο της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων πωλήσεων, λήφθηκαν υπόψη οι πράγματι πωληθείσες ποσότητες βάσει του βιβλίου διακίνησης καυσίμων και οι μέσες τιμές πωλήσεων, όπως αυτές προκύπτουν από τα εκδοθέντα Τ.Π.-Δ.Α. σε συνδυασμό με τις αξίες πωλήσεων των μηνιαίων ισοζυγίων.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω αποδεικνύεται πλήρως η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων βενζινών από την προσφεύγουσα κατά τις χρήσεις 2010, 2011 και 2012.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρίας περί μη διενέργειας ιδίου ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ., πλημμελούς και ανεπαρκούς αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου και μη συνεκτίμησης των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων της είναι αβάσιμοι.

Ως προς τον έκτο και έβδομο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «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 του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: ... 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, ... Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά.

Δε λογίζεται ως ανακρίβεια η υπερτίμηση ή υποτίμηση κατά την απογραφή των εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και η καταχώρηση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 7 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «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 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: γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 8 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «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, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι για να κριθούν τα βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας ως ανακριβή και να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων θα πρέπει να συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 30 του ΚΒΣ. Δηλαδή οι πράξεις ή οι παραλείψεις να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αδύνατο το λογιστικό έλεγχο (Σχρετ. 1076242/ΠΟΛ 1163/30.06.1994 – Παράγραφος 24).

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 η συνολική αξία των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων ανήλθε στο ύψος των 429.206,00 €, ενώ δεν διαπιστώθηκαν άλλες πράξεις ή παραλείψεις μεγάλης έκτασης. Επειδή τα

ανωτέρω φορολογικά στοιχεία αντιπροσωπεύουν ποσοστό 3,57 % επί των ακαθαρίστων εσόδων ύψους 12.032.509,91 € για την κρινόμενη περίοδο, ενώ ο έλεγχος δεν αιτιολογεί αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που επηρεάζουν σημαντικά ή καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, ώστε οι πράξεις ή οι παραλείψεις που διαπιστώθηκαν να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι εξ αυτού του λόγου και μόνο δεν μπορεί να αποτελέσει λόγο ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας δεδομένου ότι καταλαμβάνει μικρή έκταση σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, κατά συνέπεια, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθ. 30 παρ. 3 & 4 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) ώστε να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανεπαρκή ή ανακριβή την ελεγχόμενη περίοδο 01/01-31/12/2010, ενώ δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από τη διαπίστωση και μόνο της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Κατόπιν των ανωτέρω, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για την κρινόμενη περίοδο **κρίνονται ακριβή** και τα αποτελέσματά της προσδιορίζονται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 31 του ν.2238/94 όπως αυτές ίσχυαν κατά την κρινόμενη περίοδο. Κατά συνέπεια τα οικονομικά αποτελέσματα της εν λόγω περιόδου προσδιορίζονται λογιστικά, με την προσθήκη των αποκρυβέντων ακαθαρίστων εσόδων (429.206,00 €) στα καθαρά κέρδη της περιόδου.

Ολοκληρώνοντας, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης περί μη νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της γίνεται αποδεκτός, σε ότι αφορά την κρίση των βιβλίων για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, τα οποία, δια της παρούσης απόφασης, κρίνονται επαρκή, τροποποιώντας αντίστοιχα την φορολογική υποχρέωση για την εν λόγω χρήση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. .../....2016 ενδικοφανούς προσφυγής της «.», ΑΦΜ: ... ως προς την κρίση των βιβλίων για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 από ανακριβή σε επαρκή και ακριβή.

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

Υπ' αριθ. .../...2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ - ΕΛΕΓΧΟΥ
Φορολογητέα κέρδη	22.154,85	565.263,43	451.360,85	-113.902,58€
Φόρος	1.946,80	132.292,86	104.956,24	-27.336,62€
Προκαταβολή φόρου	5.244,21	5.244,21	5.244,21	0,00€
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	165,10	165,10	165,10	0,00€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	33,02	33,02	33,02	0,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας		156.415,27	123.611,33	-32.803,94€
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή	7.389,13	294.150,46	234.009,90	-60.140,56€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.