



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604565

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 10.1.2017

Αριθμός απόφασης:141

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. Της παρ. παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/12.9.2016 ενδικοφανή προσφυγή:

α) της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., με έδρα στο, οδός και β) των κατά νόμο αλληλεγγύως ευθυνομένων : Ι) του, ΑΦΜ και ΙΙ)..... του, ΑΦΜ, κατοίκων αμφοτέρων, οδός, κατά της με αριθμ./12.7.2016 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./12.7.2016 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12.7.2016 οικεία έκθεση ελέγχου .
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/12.9.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./12.7.2016 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 42.378,63€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας ποσού 52.631,99€ .

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών) σύμφωνα με τα άρθρα 30 και 32 του ν 2238/94, καθόσον για την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2005 τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), λόγω λήψης δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες συναλλαγές εκδόσεως της επιχείρησης «..... Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 12.7.2016 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και

Αιτία του εν λόγω μερικού ελέγχου, ο οποίος διενεργήθηκε κατόπιν της/29.5.2015 εντολής ελέγχου λόγω συμπληρωματικών στοιχείων και δεδομένου του γεγονότος ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε προβεί σε περαίωση του οικονομικού έτους 2006 βάσει του ν. 3259/2004 αποδεχόμενη το με αριθμ./4.12.2008 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του ιδίου νόμου ήταν το γεγονός, ότι σε μεταγενέστερο της περαίωσης χρόνο από την προσφεύγουσα επιχείρηση, περιήλθαν σε γνώση της ανωτέρω φορολογικής αρχής νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα η από 10.11.2014 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας των ελεγκτών της Περιφερειακής Δ/σης του Σ.Δ.Ο.Ε. Κρήτης και με ελεγχόμενη την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων επιχείρηση «.....» Α.Φ.Μ., από την οποία προέκυπτε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είναι λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 εκδόσεως της παραπάνω επιχείρησης .

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά :

α) την απαλλαγή από κάθε κατηγορία λήψης και καταχώρησης εικονικών στοιχείων, β) την ακύρωση της προσβαλλόμενης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος βάσει εξωλογιστικών κριτηρίων και γ) την ορθή λογιστική εκτίμηση των αποτελεσμάτων για την ελεγχόμενη χρήση προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου είναι παράνομη καθόσον το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή, λόγω μη έκδοσης μέχρι την 31-12-2013 εντολής ελέγχου.

2) Παράνομη η διαδικασία ελέγχου, καθόσον: α) η προσφεύγουσα είχε περαιώσει την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 με τις διατάξεις του ν. 3697/2008. Λόγω της περαίωσης της ελεγχόμενης χρήσης 2005 και της νόμιμης καταστροφής όλων των στοιχείων που αφορούν στην εν λόγω χρήση δεν είναι νοητή η διενέργεια ελεγκτικής επαλήθευσης και ο υπολογισμός οποιουδήποτε προστίμου για στοιχείο(τιμολόγιο) παραστατικό συναλλαγής, επί του οποίου δεν έχει πρόσβαση και δεν μπορεί να αξιώνει πρόσβαση πλέον η ελεγκτική αρχή και β) ανατιολόγητα απορρίφθηκαν από την φορολογική αρχή ως ανακριβή τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης για την ελεγχόμενη χρήση και έγινε εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων, καθόσον τα ληφθέντα τιμολόγια εξόδων, στα οποία αποδίδεται εικονικότητα, αξίας 15.000,00 ευρώ ήταν ήσσονος σημασίας και ουδώς επηρέασαν τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης χρήσης. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα επικαλείται τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92.

3) Η επιχείρηση «.....» Α.Φ.Μ. ήταν συναλλακτικώς υπαρκτή. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει από 3.6.2016 έγγραφο της εταιρείας, ΑΦΜ, στο οποίο επισυνάπτεται η από 21.2.2005 τεchnοοικονομική προσφορά της εν λόγω εταιρείας προς τον, προκειμένου η ίδια να αναλάβει ως υπεργολάβος την εκτέλεση κατασκευαστικών εργασιών στην αποθήκη της προσφεύγουσας στην,

4) Η προσφεύγουσα ήταν καλόπιστος λήπτης των υπό κρίση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο και για τη διαπίστωση των παραβάσεων της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία σε δύο (2) περιπτώσεις ισάριθμων εικονικών τιμολογίων εκδόσεως της επιχείρησης «.....» Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 ευρώ, συντάχθηκε η από 26.3.2015 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) των ελεγκτών της Περιφερειακής Δ/σης του Σ.Δ.Ο.Ε. Κρήτης και, βάσει της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ/14.7.2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

Κατά της ως άνω πράξης προστίμου ΚΒΣ υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία στην Υπηρεσία μας η με αριθμ. πρωτ./9.6.2016 ενδικοφανής προσφυγή. Με τη με αριθμό/7.11.2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η εν λόγω ενδικοφανής

προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της. Συνεπώς στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αλυσιτελώς προβάλλονται από την προσφεύγουσα, λόγοι κατά της εικονικότητας των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, καθόσον το ζήτημα της εικονικότητας έχει ήδη προσβάλλει σε προγενέστερο χρόνο με την ως άνω με αριθμ. πρωτ./9.6.2016 ενδικοφανή προσφυγή της, η οποία απορρίφθηκε με την με αριθμό/7.11.2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ.11 εδαφ. α' και β' του ν. **4174/2013** όπως αυτό συμπληρώθηκε με το άρθρο 50 Ν.4223/2013,ΦΕΚ Α 287/31.12.2013 και αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 8 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) :

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτ. β' του άρθρου **84 του ν.2238/94** (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της κυβερνήσεως, ήτοι από 22/12/2006), 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:

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 με τις διατάξεις του άρθρου **68§2** περ. α, β και γ, του **ν.2238/94** (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 Ν.3522/2006, (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. ζ' του άρθρου 39 του ιδίου νόμου για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από την δημοσίευση του παρόντος (22.12.06) και μετά), ορίζεται ότι :

«2. 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9§5 εδάφια α' και β' της Εγκυκλίου Διαταγής Υπ. Οικονομικών 1098594/48115/ΔΕ-Β/ΠΟΛ.1130/02.10.2008 (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 - 11 του ν.3259/2004 σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το ν. 3697/2008):

«Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων, κατά το άρθρο 7, που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται.

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμπληφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα προέβη σε περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων της για τα οικονομικά έτη 2000-2007 κατά τη διαδικασία του Ν. 3259/2004, όπως τροποποιήθηκε με το Ν. 3697/2008, αποδεχόμενη το με αριθμό/4.12.2008 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης.

Επειδή σε μεταγενέστερο της περαίωσης χρόνο προέκυψαν νέα στοιχεία με την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 και συγκεκριμένα η από 10.11.2014 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας των ελεγκτών της Περιφερειακής Δ/σης του Σ.Δ.Ο.Ε. Κρήτης και με ελεγχόμενη την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων επιχείρηση «.....» Α.Φ.Μ., από την οποία προέκυπτε ότι κατά την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 η προσφεύγουσα επιχείρηση είναι λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 εκδόσεως της παραπάνω επιχείρησης και συγκεκριμένα :α) του υπ' αριθ./31.3.2005 τιμολ. Δελτ. αποστολής καθαρής αξίας 7.800,00 ευρώ και β) του υπ' αριθ./31.3.2005 τιμολ. Δελτ. αποστολής καθαρής αξίας 7.200,00 ευρώ.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη που αφορά τη χρήση 2005 (οικον. έτος 2006) εκδόθηκε την 12.7.2016, ήτοι εντός του προβλεπόμενου από τις ως άνω κείμενες διατάξεις, χρόνου δεκαετίας έκδοσης αυτών. Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου στην κρινόμενη χρήση, είναι αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) παρ. 2, 4, 7, και 8:

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

3.....

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

α), β),

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

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

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

5.....,

6.....,

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

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

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

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

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

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:α)....., β)....., γ).....,δ).....,

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

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

Επειδή κατά τον έλεγχο που διενήργησε, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/94, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/-31/12/2006, έκρινε τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), προσδιόρισε δε στην εν λόγω διαχειριστική περίοδο τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ' του ν. 2238/94, τα δε καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 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 φόρου.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ως προς την κρίση σχετικά με το κύρος των βιβλίων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου, όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά προηγουμένως.

Επειδή σύμφωνα με την από 12.7.2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας επιχείρησης στη διαχειριστική περίοδο 1/1 – 31/12/2005 ανέρχονται στο ποσό των 728.584,18 ευρώ, η συνολική καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων ανέρχεται στο ποσό των 15.000,00 ευρώ, αντιστοιχεί δε σε ποσοστό 2,05% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων .

Επειδή από την ίδια ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, εκτός από την λήψη των ως άνω φορολογικών στοιχείων, τα οποία κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές, δεν προκύπτει η διαπίστωση άλλων παραλείψεων ή παρατυπιών, ούτε αιτιολογείται από τον έλεγχο αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων λόγω των διαπιστωθεισών παραβάσεων, ώστε να καθίσταται αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός και να κρίνεται αναγκαίος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων.

Επομένως δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 30 §4 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) για να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανακριβή στην ελεγχόμενη χρήση 2005 και δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από την διαπίστωση και μόνο της λήψης και καταχώρησης του υπ' αριθ./31.3.2005 τιμολ. Δελτ. αποστολής καθαρής αξίας 7.800,00 ευρώ και του υπ' αριθ./31.3.2005 τιμολ. Δελτ. αποστολής καθαρής αξίας 7.200,00 ευρώ στη χρήση 2005, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» Α.Φ.Μ. , καθόσον οι ως άνω παραβάσεις δεν κρίνεται ότι είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης, ώστε να επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας εταιρείας. Συνεπώς δεν επηρεάζεται το

κύρος των βιβλίων και στοιχείων της για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2005, τα οποία από την παρούσα απόφαση κρίνονται επαρκή.

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./12.9.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

α) **Την αποδοχή** αυτής κατά της με αριθμ./12.7.2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου οικονομικού έτους 2006, ως προς το χαρακτηρισμό των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων για το εν λόγω οικονομικό έτος, από ανακριβή σε επαρκή, τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων αυτών ομοίως ως και των δηλωθέντων βάσει των τηρούμενων βιβλίων και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών με την προσθήκη ως λογιστικής διαφοράς, της καθαρής αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 15.000,00 ευρώ στο οικονομικό έτος 2006,

β) **την απόρριψη** αυτής ως προς το αίτημα απαλλαγής της από κάθε κατηγορία λήψης και καταχώρησης εικονικών στοιχείων, για το οποίο ισχύει η με αριθμό/7.11.2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ακαθάριστα έσοδα οικον. έτους 2006 με βάση την παρούσα εισήγηση:

Ως τα βάσει δήλωσης: 728.584,18 ευρώ.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα εισήγηση :

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

Ζημία βάσει δήλωσης	-59.164,70
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου	137.062,47
Λογιστικές διαφορές παρούσας απόφασης	15.000,00
Ζημία βάσει της παρούσας απόφασης	-44.164,70

Καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

_ΟΙΚΟΝ.ΕΤΟΣ 2006	Δήλωσης	Ελέγχου	Δ.Ε.Δ.	Διαφορά	
Φορολογητέα κέρδη ή ζημία χρήσης	-59.164,70€	137.062,47	59.164,70€	0	
Πλέον λογιστικές διαφορές Βάσει Δ.Ε.Δ.			15.000,00 €	15.000,00	
Σύνολο ζημίας	- 59.164,70€		- 44.164,70	15.000,00	
Συνολικά φορολογητέα κέρδη					
Φόρος που αναλογεί (Συνολικά φορολογητέα κέρδη X 32%)	0,00	43.859,99	0,00 €	0,00 €	

Σύνολο φόρου	0,00		0,00 €	0,00 €	
Μείον φόρος που παρακρατήθηκε	1.481,36 €		1.481,36 €		
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση					
Πιστωτικό ποσό	1.481,36 €		1.481,36 €		
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%		52.631,99			
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	1.481,36 €		1.481,36 €		
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		96.491,98		0,00 €	

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.