



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 529
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 9/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2082

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. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ανώνυμης Βιομηχανικής Εμπορικής Εταιρείας με την επωνυμία «
..... », Α.Φ.Μ. : , με έδρα στην

....., επί της , υπό την ιδιότητα της ως καθολικής διαδόχου, λόγω συγχώνευσης με απορρόφηση, της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....-», κατά της: με αριθμό/2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2005) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την προσβαλλόμενη πράξη: με αριθμό/2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2005) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης 31/12/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία « », 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα :

Περιγραφή προσβαλλόμενων πράξεων

Με τη με αριθμό/2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2005) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «..... - », Α.Φ.Μ. :, της οποίας η προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία «..... », Α.Φ.Μ. :, καθίσταται καθολική διάδοχος, λόγω συγχώνευσης αυτής με απορρόφηση, κύριος φόρος εισοδήματος 222.175,05 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης 268.256,10 € ήτοι συνολικού ποσού 491.986,33 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο, τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας για το οικον. έτος 2006 κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 3,4,5,6, και 7 του Π.Δ. 186/1992 του Κ.Β.Σ. (λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολό τους) και τα οικονομικά αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94 αντίστοιχα.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία «..... » την 2-4-2007 (ΦΕΚ ΤΑΕ & ΕΠΕ/11-4-2007) απορρόφησε δια συγχωνεύσεως την

εταιρεία «... .. - ..» με έδρα το, η οποία είχε ως αντικείμενο την εκμετάλλευση λατομείων και την παραγωγή και εμπορία ετοίμου σκυροδέματος και οικοδομικών υλικών, καθιστάμενη έτσι καθολική διάδοχος της εταιρείας αυτής.

Η εταιρεία με την επωνυμία «... ..- ..», υπήχθη το 2009 στις περί περαίωσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων διατάξεις των άρθρων 1-11 του ν. 3259/2004, όπως αυτές επανήλθαν σε ισχύ με το άρθρο 28 του ν.3697/2008 και το άρθρο 89 του ν.3746/2009, για τις διαχειριστικές περιόδους 2004-2007, μεταξύ των οποίων και η κρινόμενη. Σχετικό το με αριθμό/1/25-02-2009 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης της Δ.Ο.Υ. το οποίο αποδέχθηκε η ως άνω επιχείρηση με την από 1/07/2009 Πράξη Αποδοχής.

Δυνάμει της με αριθμό/6-12-2013 Εντολής Ελέγχου, διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. επανελέγχος στην εταιρεία «... .. - ..» για τα οικονομικά έτη 2005 (διαχειριστική περίοδος 1/01-31/12/2004) και 2006 (διαχειριστική περίοδος 1/01-31/12/2005) συνεπεία των Δελτίων Πληροφοριών που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα : **α)** του με αριθμό πρωτ./21-02-2008 Δελτίου Πληροφοριών της ΥΠ.Ε.Ε. και **β)** των με αριθμ. πρωτ./11-05-2009 &/15-05-2009 Δελτίων Πληροφοριών του Δ.Ε.Κ., τα οποία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 49 § 3 του ν. 2859/2000 (Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Κώδικας Φ.Π.Α.).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Έλλειψη δυνατότητας διενέργειας επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και κατά συνέπεια έκδοσης πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. από τη φορολογική αρχή λόγω μη ύπαρξης νέων συμπληρωματικών στοιχείων.
- Δεν αποδεικνύεται ο χαρακτηρισμός των επίμαχων τιμολογίων ως «εικονικών». Αναιτιολόγητη και συμπερασματική η κρίση περί εικονικότητας ως προς τη συναλλαγή.
- Η απόρριψη εκ μέρους της ελεγκτικής αρχής των βιβλίων και στοιχείων και, ως εκ τούτου, η διενέργεια εξωλογιστικού προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος με διπλασιασμό μάλιστα του ποσοστού προσαύξησης το ισχύοντος συντελεστή καθαρού κέρδους το οποίο ανήλθε τελικώς σε 80%, είναι εσφαλμένη και μη νόμιμη.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Έλλειψη δυνατότητας διενέργειας επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και κατά συνέπεια έκδοσης πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. από τη φορολογική αρχή λόγω μη ύπαρξης νέων συμπληρωματικών στοιχείων.
- Δεν αποδεικνύεται ο χαρακτηρισμός των επίμαχων τιμολογίων ως «εικονικών». Αναιτιολόγητη και συμπερασματική η κρίση περί εικονικότητας ως προς τη συναλλαγή.

- Η απόρριψη εκ μέρους της ελεγκτικής αρχής των βιβλίων και στοιχείων και, ως εκ τούτου, η διενέργεια εξωλογιστικού προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος με διπλασιασμό μάλιστα του ποσοστού προσαύξησης το ισχύοντος συντελεστή καθαρού κέρδους το οποίο ανήλθε τελικώς σε 80%, είναι εσφαλμένη και μη νόμιμη.

1^{ος} προβαλλόμενος λόγος : Έλλειψη δυνατότητας διενέργειας επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και κατά συνέπεια έκδοσης πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. από τη φορολογική αρχή λόγω μη ύπαρξης νέων συμπληρωματικών στοιχείων .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 § 5 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, τα οποία επηρεάζουν τον υπολογισμό της φορολογικής οφειλής. Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο».*

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 §§ 3 & 6 (όπως το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: *« 3. Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία.*

6. Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειας του».

Επειδή εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 §2 περ. α΄ 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).....»*

Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 §3 του ν. 2859/2000 (Κώδικα Φ.Π.Α.), ορίζεται ότι: *«Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης,, αν από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της*

πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Επειδή, περαιτέρω, κατά τα ρητώς οριζόμενα στην παρ. 5 του άρθρου 5 του ν.2523/1997: «κατ' εξαίρεση, δεν επιβάλλεται πρόστιμο όταν: .. η) πρόκειται για υποθέσεις που έχουν ήδη ελεγχθεί με τακτικό φορολογικό έλεγχο και έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού του φόρου στη φορολογία εισοδήματος και στο Φ.Π.Α. ή για υποθέσεις που έχουν περαιωθεί ως προς τις φορολογίες αυτές με οποιονδήποτε τρόπο, με εξαίρεση τις περιπτώσεις για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 και 39 παρ. 3 του Ν. 1642/1986.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3259/2004 περί περαίωσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων όπως αυτές ισχύουν με το ν.3697/2008 και το ν.3746/2009, και ειδικότερα στο άρθρο 9. Διαδικασία Περαιώσης ορίζεται ότι: «.....**§4**.....Η υπογραφή από τον επιτηδευματία αυτής της πράξης συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και όλων όσα ορίζονται με τον παρόντα νόμο σχετικά με την περαίωση των παραπάνω υποθέσεων του.....**§5**. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων 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 παρ. 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.».

Κατά ρητή πρόβλεψη των ως άνω παρ. 4 & 5 του άρθρου 9 του νόμου αυτού, η ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Σημειώματος αυτού, η οποία επιφέρει όλα τα κατά νόμο αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, η οποία κατά το άρθρο 70 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη διαχειριστική χρήση και κατά το άρθρο 20 του Κώδικα Φ.Π.Α., έχει τα αποτελέσματα αμετάκλητης δικαστικής απόφασης (ΝΣΚ 37/2013), και, άρα, άγει σε οριστικοποίηση των χρήσεων που υπήχθησαν στην περαίωση, μεταξύ των οποίων και η κρινόμενη.

Όπως έχει ερμηνευθεί άλλωστε από το Συμβούλιο της Επικρατείας και έγινε αποδεκτό και από το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (ΝΣΚ 461/2011) ο όρος «οριστικά φύλλα ελέγχου» - στον οποίο αναφέρεται τόσο η προϊσχύουσα διάταξη της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 όσο και η παρομοίου χαρακτήρα νεότερη διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 72 Κ.Φ.Δ. - δεν αφορά μόνο τις πράξεις που εκδίδονται κατόπιν τακτικού (οριστικού) φορολογικού ελέγχου, αλλά κάθε είδους οριστική πράξη, χωρίς διάκριση ως προς τον τρόπο οριστικοποίησης της (π.χ.

κατόπιν διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, κατόπιν περαίωσης ανέλεγκτων υποθέσεων, κατόπιν δικαστικού συμβιβασμού κλπ.).

Επειδή εξάλλου, στο άρθρο 4. Εξαιρούμενες Υποθέσεις, του ν. 3259/2004 ορίζεται ότι: « από τις υποθέσεις....εξαιρούνται και δεν υπάγονται στη ρύθμιση: α).....η) από κάθε υπόθεση, η ανέλεγκτη χρήση για την οποία προκύπτει αναμφισβήτητα από έκθεση ελέγχου ή δελτίο πληροφοριών ή άλλο έγγραφο στοιχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε. ή της ΥΠ.Ε.Ε. ή άλλης αρχής, η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή ή η νόθευση τέτοιων στοιχείων και όλες οι επόμενες χρήσεις» .

Στο ίδιο πλαίσιο, με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1130/2-10-2008 Α.Υ.Ο. «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» και συγκεκριμένα στο άρθρο 4, διευκρινίζεται ότι από τις υποθέσεις.....εξαιρούνται και δεν υπάγονται στη ρύθμιση: α)..... β).....η) από κάθε υπόθεση ,η ανέλεγκτη χρήση για την οποία προκύπτει αναμφισβήτητα από έκθεση ελέγχου ή δελτίο πληροφοριών ή άλλο έγγραφο στοιχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε ή της ή της ΥΠ.Ε.Ε. ή άλλης αρχής η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή ή η νόθευση τέτοιων στοιχείων και όλες οι επόμενες χρήσεις .

Περαιτέρω στη παράγραφο 7 του άρθρου 6. Περαίωση υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος, αναφέρεται ότι: στις περιπτώσεις που από τυχόν υφιστάμενα δελτία πληροφοριών δεν προκύπτει αναμφισβήτητα απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή άλλη παράβαση τα δελτία αυτά δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τη σύνταξη του Απογραφικού Δελτίου, θα ληφθούν όμως υπόψη εφόσον μελλοντικά περιέλθουν συμπληρωματικά κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 παραγρ. 2 του ν.2238/94 στοιχεία από τα οποία προκύπτουν πρόσθετες πληροφορίες που τεκμηριώνουν την απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή την παράβαση οπότε το σύνολο των στοιχείων αποτελεί λόγο έκδοσης συμπληρωματικών φύλλων ή πράξεων κατά τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση η εταιρεία με την επωνυμία «.....», για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1/-31/12/2005, υπήχθη στις διατάξεις των άρθρων 1-11 του ν.3259/2004 περί περαίωσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων όπως επανήλθαν σε ισχύ με το ν.3697/2008 και το ν.3746/2009, με την αποδοχή του με αριθμό/...-02-2009 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαίωσης Υπόθεσης της Δ.Ο.Υ., το οποίο αποδέχθηκε η ως άνω επιχείρηση με την από 1/07/2009 Πράξη Αποδοχής.

Συνεπεία των Δελτίων Πληροφοριών που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. (στη Δ.Ο.Υ) και συγκεκριμένα : **α)** του με αριθμό πρωτ./21-02-2008 Δελτίου Πληροφοριών της ΥΠ.Ε.Ε. και **β)** των με αριθμ. πρωτ./11-05-2009 & 4010/15-05-2009 Δελτίων Πληροφοριών του Δ.Ε.Κ., τα οποία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 49 § 3 του ν.2859/2000 (Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Κώδικας Φ.Π.Α.), η Δ.Ο.Υ, ως

αρμόδια ελεγκτική αρχή προέβη σε διενέργεια επανελέγχου στην ως άνω εταιρεία, για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο (1/1/-31/12/2005), επί τη βάσει «νέων συμπληρωματικών στοιχείων».

Ειδικότερα, για τα εν λόγω Δελτία Πληροφοριών προκύπτουν τα εξής:

α) Το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/21.02.2008 Δελτίο Πληροφοριών της ΥΠ.Ε.Ε. το οποίο καταχωρήθηκε στα βιβλία εισερχομένων της Δ.Ο.Υ. στις **11.03.2008** με αρ. πρωτ./11.03.2008 και το οποίο, μεταξύ άλλων, αναφέρει ότι: «Από έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση «.....» ΤΗΝ 12/10/2006.....και την επεξεργασία των παραληφθέντων και κατασχεθέντων στοιχείων μεταξύ των οποίων και φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης και, προκύπτει ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία που έχει εκδώσει η επιχείρηση, Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ., είναι εικονικά στο σύνολο τους διότι αυτά στηρίζονται σε εικονικά τιμολόγια αγορών που έχει λάβει από την επιχείρηση, για τους λόγους που προαναφέραμε ... Από τον έλεγχο των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών και προμηθευτών που έχουν κατατεθεί στην ΓΓΠΣ του Υπουργείου Οικονομικών τόσο από την εκδότρια επιχείρηση όσο και από τις λήπτριες επιχειρήσεις, προκύπτει ότι μεταξύ των επιχειρήσεων που έχουν λάβει Φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης ανήκουν στην δική σας αρμοδιότητα. Κατόπιν αυτού, σας στέλνουμε αντίγραφα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών και προμηθευτών που λάβαμε από την Γ.Γ.Π.Σ. και παρακαλούμε λόγω χωρικής αρμοδιότητας αφού ερευνήσετε για να εξακριβωθεί η πραγματοποίηση ή μη των συναλλαγών καθώς και το τεκμήριο καλής πίστης εκ μέρους των ελεγχόμενων επιχειρήσεων που αναφέρονται σε αυτές, να προβείτε στον καταλογισμό των τυχόν παραβάσεων. Για την εκδότρια επιχείρηση επιλαμβάνεται ο τακτικός έλεγχος που διενεργείται από το Δ.Ε.Κ.»

β) Το με αρ. πρωτ./11.05.2009 (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ.,/14.05.2009) Δελτίο Πληροφοριών του Δ.Ε.Κ. σύμφωνα με τα οποία από τον τακτικό φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε στην εταιρεία «.....» διαπιστώθηκε ότι η ως άνω επιχείρηση κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2003-2005 «εξέδωσε μεγάλης αξίας εικονικά φορολογικά στοιχεία σε διάφορες λήπτριες (των εν λόγω φορολογικών στοιχείων) επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και στην επιχείρηση «....» με Α.Φ.Μ., η οποία τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 έλαβε από την επιχείρηση «.....» δεκατέσσερα (14) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής (άνευ Φ.Π.Α.) αξίας 150.400,00 ευρώ. Τα φορολογικά αυτά στοιχεία η υπηρεσία μας, και όσον αφορά την εκδότρια ελεγχόμενη επιχείρηση, τα έκρινε εικονικά στο σύνολο τους. Κατόπιν αυτού, παρακαλούμε όπως διενεργηθεί από την υπηρεσία σας (λόγω αρμοδιότητας) σχετικός έλεγχος στην προαναφερόμενη λήπτρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση και κατά συνεκτίμηση των υπαρχόντων, εκ του αρχείου της, στοιχείων (παραστατικά πληρωμών, φορτωτικά έγγραφα κλπ.) να καταλογισθούν οι τυχόν προκύπτουσες παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/92)» και

γ) Το με αρ. πρωτ./15-05-2009 (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ.,/21-05-2009) Δελτία Πληροφοριών του Δ.Ε.Κ. σύμφωνα με το οποίο από τον τακτικό φορολογικό έλεγχο που

διενεργήθηκε στην εταιρεία «.....» διαπιστώθηκε ότι η ως άνω επιχείρηση κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2003-2005 «εξέδωσε μεγάλης αξίας εικονικά φορολογικά στοιχεία σε διάφορες λήπτριες (των εν λόγω φορολογικών στοιχείων) επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και στην επιχείρηση «... ..» με Α.Φ.Μ., η οποία τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2005 έλαβε από την επιχείρηση «.....» είκοσι δύο (22) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής (άνευ Φ.Π.Α.) αξίας 180.448,33 ευρώ. Τα φορολογικά αυτά στοιχεία η υπηρεσία μας, και όσον αφορά την εκδότρια ελεγχόμενη επιχείρηση, τα έκρινε εικονικά στο σύνολο τους. Κατόπιν αυτού, παρακαλούμε όπως διενεργηθεί από την υπηρεσία σας (λόγω αρμοδιότητας) σχετικός έλεγχος στην προαναφερόμενη λήπτρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση και κατά συνεκτίμηση των υπαρχόντων, εκ του αρχείου της, στοιχείων (παραστατικά πληρωμών, φορτωτικά έγγραφα κλπ.) να καταλογισθούν οι τυχόν προκύπτουσες παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/92)».

Επειδή, το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/21.02.2008 Δελτίο Πληροφοριών της ΥΠ.Ε.Ε., το οποίο βρισκόταν στη διάθεση της Δ.Ο.Υ., η οποία ήταν αρμόδια για περαίωση, κατά την έκδοση του Απογραφικού Σημειώματος Περαιώσης, ανέφερε ότι κατά τις διαπιστώσεις της ΥΠ.Ε.Ε. η εταιρεία «.....» φερόταν ως εκδότρια εικονικών τιμολογίων και ότι διενεργείτο σε αυτήν τακτικός φορολογικός έλεγχος από το Δ.Ε.Κ., και ότι η εταιρεία «.....» περιλαμβανόταν στον κατάλογο των πελατών της εταιρείας αυτής, οι οποίοι έπρεπε να ελεγχθούν από τις κατά τόπον αρμόδιες Δ.Ο.Υ. προς το σκοπό επιβεβαίωσης της διενέργειας ή μη των επίμαχων συναλλαγών.

Περαιτέρω με τα με αριθμ. πρωτ./11.05.2009 και/15-05-2009 Δελτία Πληροφοριών του Δ.Ε.Κ., τα οποία περιήλθαν στη Δ.Ο.Υ. μετά την έκδοση του Απογραφικού Σημειώματος Περαιώσης, προέκυπτε ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία που έχει εκδώσει η επιχείρηση, είναι **εικονικά στο σύνολο** τους, ότι η εταιρεία «.....» περιλαμβανόταν στον κατάλογο των πελατών της εταιρείας αυτής, έπρεπε όμως να διενεργηθεί σχετικός έλεγχος στην προαναφερόμενη λήπτρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση.

Από τα από τα παραπάνω συνάγεται ότι από τα προαναφερόμενα Δελτία Πληροφοριών δεν **προκύπτει αναμφισβήτητα** η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή ή η νόθευση τέτοιων στοιχείων.

Εξάλλου, αν από τα Δελτία Πληροφοριών **προέκυπτε αναμφισβήτητα** η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή ή η νόθευση τέτοιων στοιχείων, τότε αυτή θα εξαιρείτο από την περαίωση.

Επομένως αυτά αποτελούν νέα-συμπληρωματικά στοιχεία της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994, τα οποία δικαιολογούν υπό το προηγούμενο καθεστώς του ν. 2238/1994 αλλά και το τρέχον καθεστώς του ν.2859/2000 (Κώδικα Φ.Π.Α) την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου/πράξεων προσδιορισμού. Αλλά και κατά τις διατάξεις της παρ. 6 του άρ. 72 Κ.Φ.Δ. .

Κατόπιν των ανωτέρω ορθώς έγινε επανέλεγχος και εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας η προσβαλλόμενη, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2005) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Και επομένως ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας είναι αβάσιμος.

2^{ος} προβαλλόμενος λόγος : Χαρακτηρισμός των επίμαχων τιμολογίων ως «εικονικών» - Αναιτιολόγητη και συμπερασματική η κρίση περί εικονικότητας ως προς τη συναλλαγή.

Επειδή, δυνάμει της με αριθμό/6-12-2013 Εντολής Ελέγχου, διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. επανέλεγχος στην εταιρεία «... -» για τα οικονομικά έτη 2005 (διαχειριστική περίοδος 1/01-31/12/2004) και 2006 (διαχειριστική περίοδος 1/01-31/12/2005) συνεπεία των Δελτίων Πληροφοριών που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα : **α)** του με αριθμό πρωτ. .../21-02-2008 Δελτίου Πληροφοριών της ΥΠ.Ε.Ε. και **β)** των με αριθμ. πρωτ./11-05-2009 &/15-05-2009 Δελτίων Πληροφοριών του Δ.Ε.Κ., τα οποία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 49 § 3 του ν. 2 859/2000 (Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Κώδικας Φ.Π.Α.).

Από τον διενεργηθέντα επανέλεγχο συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 31/12/2015 ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η με αριθμό/2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ. , για τη διαχειριστική περίοδο 1/01-31/12/2005. Κατά της εν λόγω Πράξης Επιβολής Προστίμου η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε τη με αριθμό πρωτ./10-02-2016 (Δ.Ο.Υ.) ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απερρίφθη στο σύνολό της με τη με αριθμό 2080/09-06-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Κατά συνέπεια οι προβαλλόμενοι για την αντίκρουση των παραβάσεων της λήψης εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2005 ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας και χαρακτηρισμού των επίμαχων τιμολογίων ως «εικονικών» με αναιτιολόγητη και συμπερασματική κρίση περί εικονικότητας ως προς τη συναλλαγή,

δεν αποτελούν αντικείμενο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

3^{ος} προβαλλόμενος λόγος : Η απόρριψη εκ μέρους της ελεγκτικής αρχής των βιβλίων και στοιχείων και, ως εκ τούτου, η διενέργεια εξωλογιστικού προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος με διπλασιασμό μάλιστα του ποσοστού προσαύξησης το ισχύοντος συντελεστή καθαρού κέρδους το οποίο ανήλθε τελικώς σε 80%, είναι εσφαλμένη και μη νόμιμη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2,4,7 του π.δ. 186/92 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ορίζεται ότι: « **2.Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και**

συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.

4. 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, 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.

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.

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.

9. Οι νέες διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 όπου προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση, καθώς και οι διατάξεις της παραγράφου 7 εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου δεν έχουν ελεγχθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 περ γ', και 3 του ν.2238/94 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος όπως ισχύει για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους, ορίζεται ότι:

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

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, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων. Εξαιρετικά, για επιχειρήσεις

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 ιδίων 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 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 (5.000,00) ευρώ,

3. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/94 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, όπως ισχύει για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους, ορίζεται ότι:

« 1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία και στην τελευταία αυτή περίπτωση η ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, προσδιορίζεται

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

Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται.....

.....

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα , ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως»

Για τις περιπτώσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά 40%.....

Εξαιρετικά το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 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, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 75%.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει από τη με ημερομηνία θεώρησης 31/12/2015 έκθεση επανελέγχου (με βάση συμπληρωματικά στοιχεία) φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη εταιρεία για την κρίνόμενη διαχειριστική περίοδο 1/01-31/12/2005, ζήτησε, έλαβε, καταχώρησε στα βιβλία της και συμπεριέλαβε στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικον. έτους δεκατέσσερα (22) εικονικά ως προς την συναλλαγή (στο σύνολό τους) φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.-Δ.Α.) ,(το ένα είναι πιστωτικό τιμολόγιο), εκδόσεως της επιχείρησης «.....», συνολικής καθαρής αξίας 180.448,33 € πλέον Φ.Π.Α. 33.902,18 € .

Οι παραπάνω παραβάσεις επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας τα οποία κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92. Για το λόγο αυτό τα οικονομικά αποτελέσματα αυτής (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.),

Επειδή, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2005 η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων που κρίθηκαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο εικονικά ως προς την συναλλαγή ανέρχεται στο ποσό των 180.448,33 € με αξία κάθε μιας συναλλαγής μεγαλύτερη των 880,00 € και σε ποσοστό 4,82 % επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης ποσού 3.745.023,95 ευρώ (ήτοι 180.448,33 / 3.745.023,95, μεγαλύτερο του ποσοστού δύο τοις εκατό (2%).

Επειδή, οι εν λόγω πράξεις είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης, ορθώς τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και ορθώς προέβη στο προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών του οικον. έτους 2006 εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 § 2 περίπτωση γ' και 32 § 2 του Ν 2238/94 αντίστοιχα και επομένως ο σχετικός ισχυρισμός είναι αβάσιμος.

Περαιτέρω, όσον αφορά την προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), επειδή η φορολογητέα ύλη προκύπτει αν από τα ακαθάριστα έσοδα αφαιρεθούν τα έξοδα. Στην προκειμένη περίπτωση η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη είναι το ποσό των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, διότι με τη χρήση των εικονικών τιμολογίων προσαυξάνονται τα έξοδα και μειώνεται η φορολογητέα ύλη. Επειδή εν προκειμένω το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας τα δηλωθέντα ορθώς τα ακαθάριστα έσοδα προσαυξάνονται κατά τέσσερα τοις εκατό (4%).

Επίσης, από τον ειδικό πίνακα Συντελεστών Καθαρού Κέρδους του Υπουργού Οικονομικών ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) που αντιστοιχεί στις δραστηριότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης είναι 11% (κωδ. αριθμό (Μ.Σ.Κ.Κ.) 1026 Παραγωγή και πώληση σκυροδέματος) ο οποίος προσαυξάνεται κατά 80% (λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.)

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 31/12/2015 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 10/02/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία « », Α.Φ.Μ. : υπό την ιδιότητα της ως καθολικής διαδόχου, λόγω

συγχώνευσης με απορρόφηση, της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία «... -
.....», Α.Φ.Μ.: και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 1/01-31/12/2005)

Διαφορά φόρου εισοδήματος	223.630,15 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	268.356,18 €
Καταλογιζόμενο Ποσό	491.986,33 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).