



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Καλλιθέα

24/05/2016

Αριθμός απόφασης:

1934

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 562
ΦΑΞ : 213 1604 567

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. 21716/08-10-2014

4. Την από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, «ατομικά και ως πρώην εκκαθαρίστριας» της τελούσης σε εκκαθάριση ανωνύμου εταιρείας «.....», που εδρεύει, κατά των ακόλουθων πράξεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

α) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1995, διαχειριστικής περιόδου 26/11/1993-31/12/1994, με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού 7.587,75 €, πλέον 9.105,30 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας,

- β) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1996, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1995, με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού 18.553,47 €, πλέον 22.240,16 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας,
- γ) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1996 με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού 23.448,95 €, πλέον 28.138,74 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας,
- δ) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1998, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1997, με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού 43.875,89 €, πλέον 52.651,07 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας,
- ε) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1999, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1998, με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού 57.159,07 €, πλέον 68.590,88 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας,
- στ) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2000, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1999, με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού 34.912,81 €, πλέον 41.895,37 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας,
- ζ) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1997, με την οποία το βάσει δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο μειώθηκε από 8.187,73 € σε 6.716,18, κ'
- η) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1998, με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού 14.544,62 €, πλέον 17.453,54 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω πράξεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από-2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «ατομικά και ως πρώην εκκαθαρίστριας» της τελούσης σε εκκαθάριση ανωνύμου εταιρείας «.....», 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' αριθ.-2002 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε τακτικός φορολογικός έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας, για τις διαχειριστικές περιόδους 26/11/1993 – 31/12/1994, 01/01/1995 – 31/12/1995, 01/01/1996 – 31/12/1996, 01/01/1997 – 31/12/1997, 01/01/1998 – 31/12/1998 και 01/01/1999 – 31/12/1999. Από τον έλεγχο αυτό συντάχθηκαν οι από-2003 εκθέσεις Κ.Β.Σ., Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., βάσει των οποίων τα τηρούμενα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή, τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά και εκδόθηκαν σε βάρος της ελεγχθείσας εταιρείας τα με αριθ.-2003 Φύλλα Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, για τις διαχειριστικές περιόδους 26/11/1993 – 31/12/1994, 01/01 – 31/12/1995, 01/01 – 31/12/1996, 01/01 – 31/12/1997, 01/01 – 31/12/1998 και 01/01 – 31/12/1999 αντίστοιχα, καθώς και οι υπ' αριθ.-2003 πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α., για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01 – 31/12/1997 και 01/01 – 31/12/1998 αντίστοιχα.

Κατά των ως άνω καταλογιστικών πράξεων, η ελεγχθείσα επιχείρηση προσέφυγε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, το οποίο με τις υπ' αριθ. /2014 αποφάσεις του ακύρωσε τις καταλογιστικές πράξεις ως νομικώς πλημμελείς, λόγω παράλειψης της τήρησης της προηγούμενης ακρόασης, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος και το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Κατόπιν των ανωτέρω, από το προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η με αριθ.-2015 εντολή μερικού ελέγχου και συντάχθηκαν οι από-2015 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Επανάληψη Διαδικασίας), βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την υπό κρίση ενδικοφανή πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Α. ότι δεν έφερε την ιδιότητα της εκκαθαρίστριας κατά το χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων.

Β. ότι οι χρήσεις αυτές έχουν υποπέσει σε παραγραφή.

Γ. μη επίδειξη της εντολής ελέγχου στην ελεγχόμενη εταιρεία.

Δ. μη αιτιολόγηση ανακρίβειας – εξωλογιστικού προσδιορισμού.

Επειδή, από το σύστημα TAXIS του Υπουργείου Οικονομικών προκύπτει ότι η προσφεύγουσα φέρει την ιδιότητα της εκκαθαρίστριας μέχρι και την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης και η επίδοση δήλωσης παραίτησης στον συνεκκαθαριστή της ανωνύμου εταιρείας και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν παράγει έννομα αποτελέσματα και δεν αίρει την ιδιότητά της ως εκκαθαρίστριας. Ως εκ τούτου ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

Επειδή, στην παρ. 11 του άρθρου 66 (νυν άρθρο 72) του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχυουσες 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, στην παρ. 6 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η κοινοποίηση των ως άνω δικαστικών αποφάσεων στη Δ.Ο.Υ. έγινε στις-2015 και η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων στην προσφεύγουσα έγινε στις-2015.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, η με αριθ.-2015 εντολή μερικού ελέγχου εκδόθηκε αποκλειστικά και μόνο προκειμένου να θεραπευθεί, δια επαναλήψεως διαδικασίας, η πλημμέλεια που αποτέλεσε την αιτία

ακύρωσης των καταλογιστικών πράξεων από το Διοικητικό Πρωτοδικείο και όχι η εκ νέου διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι η μη επίδειξη της εντολής ελέγχου άγει σε ακυρότητα την προσβαλλόμενη πράξη είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, αν με τη δικαστική απόφαση ακυρωθεί πράξη για τυπικό λόγο, το αρμόδιο όργανο μπορεί να επαναλάβει την πράξη, αφού τηρήσει προηγουμένως τον τύπο του οποίου η έλλειψη προκάλεσε την ακύρωση της πράξης [ΣτΕ 5133/1995, 3965/2012].

Επειδή, οι αρχικές πράξεις ακυρώθηκαν, λόγω παράλειψης της τήρησης της προηγούμενης ακρόασης, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος και το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, η φορολογική αρχή εξέδωσε, ως όφειλε, τις προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις, κατά τη νόμιμη διαδικασία, ήτοι μετά την κοινοποίηση Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και πράξεων προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013.

Επειδή, η παραπομπή στον αρχικό έλεγχο και στις αρχικές εκθέσεις ελέγχου συνιστά ανεπιφύλακτη αποδοχή των πορισμάτων των εκθέσεων αυτών.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι η σχετική παραπομπή δεν αποτελεί αιτιολόγηση των προσβαλλόμενων πράξεων είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις με ημερομηνία-2003 εκθέσεις ελέγχου που συντάχθηκαν κατόπιν της υπ' αριθ.-2002 εντολής ελέγχου, η εταιρεία «.....», υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις του Κ.Β.Σ.:

«Α. Χρήση 02/12/1993 – 31/12/1994

1^η παράβαση: Δεν τήρησε τα βιβλία Γ' κατηγορίας, που υποχρεωτικά τηρούσε κατά την διπλογραφική μέθοδο, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής (ασυμφωνία Ημερολογίου – Καθολικού, δηλαδή μη σωστή καταχώρηση των εγγραφών – παρέμβαση στο λογισμικό) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 παράγραφος 1 σε συνδυασμό και με τα άρθρα 22 έως και 25 (συγκεκριμένα του άρθρου 23 παρ. 2) του Π.Δ. 186/92.

2^η παράβαση: Δεν εξέδωσε στοιχεία εσόδου, των οποίων η αξία της συναλλαγής δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστεί, για δυο (2) δελτία αποστολής τα οποία εκδόθηκαν με την αιτιολογία "επιστροφή από επισκευή" χωρίς να αποδειχθεί ο τρόπος οποιοσδήποτε άλλης συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 σε συνδυασμό και με το άρθρο 12 παρ. 14 του Π.Δ. 186/92.

Β. Χρήση 01/01/1995 – 31/12/1995

1^η παράβαση: Δεν τήρησε τα βιβλία Γ' κατηγορίας, που υποχρεωτικά τηρούσε κατά την διπλογραφική μέθοδο, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής (ασυμφωνία Ημερολογίου – Καθολικού, δηλαδή μη σωστή καταχώρηση των εγγραφών – παρέμβαση στο λογισμικό) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 παράγραφος 1 σε συνδυασμό και με τα άρθρα 22 έως και 25 (συγκεκριμένα του άρθρου 23 παρ. 2) του Π.Δ. 186/92.

2^η παράβαση: Δεν εξέδωσε στοιχεία εσόδου, των οποίων η αξία της συναλλαγής δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστεί, για δυο (2) δελτία αποστολής τα οποία εκδόθηκαν με την αιτιολογία "επιστροφή από επισκευή" χωρίς να αποδειχθεί ο τρόπος οποιοσδήποτε άλλης συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 σε συνδυασμό και με το άρθρο 12 παρ. 14 του Π.Δ. 186/92.

Γ. Χρήση 01/01/1996 – 31/12/1996

1^η παράβαση: Δεν τήρησε τα βιβλία Γ' κατηγορίας, που υποχρεωτικά τηρούσε κατά την διπλογραφική μέθοδο, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής (ασυμφωνία Ημερολογίου – Καθολικού, δηλαδή μη σωστή καταχώρηση των εγγραφών – παρέμβαση στο λογισμικό) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 παράγραφος 1 σε συνδυασμό και με τα άρθρα 22 έως και 25 (συγκεκριμένα του άρθρου 23 παρ. 2) του Π.Δ. 186/92.

2^η παράβαση: Δεν καταχώρησε στο Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού την εγγραφή χρέωσης του λογαριασμού 20.00.018 "Αποθέματα εμπορευμάτων με Φ.Π.Α. 18%" αξίας 7.022.186 με πίστωση του λογαριασμού 80.00.000 της "Γενικής Εκμετάλλευσης", κατά παράβαση του άρθρου 7 παρ. 1 και 3 και των άρθρων 22 έως και 25 (συγκεκριμένα του άρθρου 23 παρ. 2 στ) του Π.Δ. 186/92 σε συνδυασμό και με την παράγραφο 1102 του Π.Δ. 11233/1980 σύμφωνα με την οποία δεν πρέπει να αλλοιώνεται εκτός των άλλων και η βασική αρχή της Γενικής Λογιστικής, δηλαδή η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού "Γενικής Εκμετάλλευσης" με λογιστικές εγγραφές.

3^η παράβαση: Δεν εξέδωσε στοιχεία εσόδου, των οποίων η αξία της συναλλαγής δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστεί, για ένα (1) δελτίο αποστολής το οποίο εκδόθηκε με την αιτιολογία "επιστροφή από επισκευή" χωρίς να αποδειχθεί ο τρόπος οποιοσδήποτε άλλης συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 σε συνδυασμό και με το άρθρο 12 παρ. 14 του Π.Δ. 186/92.

Δ. Χρήση 01/01/1997 – 31/12/1997

1^η παράβαση: Δεν τήρησε τα βιβλία Γ' κατηγορίας, που υποχρεωτικά τηρούσε κατά την διπλογραφική μέθοδο, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής (ασυμφωνία Ημερολογίου – Καθολικού, δηλαδή μη σωστή καταχώρηση των εγγραφών – παρέμβαση στο λογισμικό) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 παράγραφος 1 σε συνδυασμό και με τα άρθρα 22 έως και 25 (συγκεκριμένα του άρθρου 23 παρ. 2) του Π.Δ. 186/92.

2^η παράβαση: Δεν εξέδωσε στοιχεία εσόδου, των οποίων η αξία της συναλλαγής δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστεί, για δέκα (10) δελτία αποστολής εκ των οποίων τα εννέα (9) εκδόθηκαν με την αιτιολογία "επιστροφή από επισκευή" χωρίς να αποδειχθεί ο τρόπος οποιοσδήποτε άλλης συναλλαγής, και το ένα εκδόθηκε με την αιτιολογία "πώληση", κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 σε συνδυασμό και με το άρθρο 12 παρ. 14 του Π.Δ. 186/92.

Ε. Χρήση 01/01/1998 – 31/12/1998

1^η παράβαση: Δεν τήρησε τα βιβλία Γ' κατηγορίας, που υποχρεωτικά τηρούσε κατά την διπλογραφική μέθοδο, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής (ασυμφωνία Ημερολογίου – Καθολικού, δηλαδή μη σωστή καταχώρηση των εγγραφών – παρέμβαση στο λογισμικό) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 παράγραφος 1 σε συνδυασμό και με τα άρθρα 22 έως και 25 (συγκεκριμένα του άρθρου 23 παρ. 2) του Π.Δ. 186/92.

2^η παράβαση: Δεν εξέδωσε στοιχεία εσόδου, των οποίων η αξία της συναλλαγής δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστεί, για τέσσερα (4) δελτία αποστολής τα οποία εκδόθηκαν με την αιτιολογία "επιστροφή από επισκευή" χωρίς να αποδειχθεί ο τρόπος οποιοσδήποτε άλλης συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 σε συνδυασμό και με το άρθρο 12 παρ. 14 του Π.Δ. 186/92.

ΣΤ. Χρήση 01/01/1999 – 31/12/1999

1^η παράβαση: Δεν τήρησε τα βιβλία Γ' κατηγορίας, που υποχρεωτικά τηρούσε κατά την διπλογραφική μέθοδο, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής (ασυμφωνία Ημερολογίου – Καθολικού, δηλαδή μη σωστή καταχώρηση των εγγραφών – παρέμβαση στο λογισμικό) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 παράγραφος 1 σε συνδυασμό και με τα άρθρα 22 έως και 25 (συγκεκριμένα του άρθρου 23 παρ. 2) του Π.Δ. 186/92.

2^η παράβαση: Δεν εξέδωσε στοιχεία εσόδου, των οποίων η αξία της συναλλαγής δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστεί, για επτά (7) δελτία αποστολής τα οποία εκδόθηκαν με την αιτιολογία "επιστροφή από επισκευή" χωρίς να αποδειχθεί ο τρόπος οποιοσδήποτε άλλης συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 σε συνδυασμό και με το άρθρο 12 παρ. 14 του Π.Δ. 186/92.»

Επειδή, στην παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ίσχυε στις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους, ορίζεται ότι: « **Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή** όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

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

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) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας,

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, εφαρμοζόμενων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.

Επειδή, οι παραβάσεις της μη έκδοσης στοιχείων εσόδων και συνακόλουθα της μη εμφάνισης των εσόδων αυτών στα βιβλία και η ασυμφωνία μεταξύ των τηρηθέντων βιβλίων, καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο.

Ως εκ τούτου ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από-2015 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Επανάληψη Διαδικασίας), της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση των ακόλουθων πράξεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

1) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1995, διαχειριστικής περιόδου 26/11/1993-31/12/1994.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

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

Ζημία βάσει δήλωσης	
Φορολογητέα κέρδη βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.	
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

2) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1996, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1995.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

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

Ζημία βάσει δήλωσης	
Φορολογητέα κέρδη βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.	
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

3) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1996.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

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

Ζημία βάσει δήλωσης	
Φορολογητέα κέρδη βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.	
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

4) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1998, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1997.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

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

Ζημία βάσει δήλωσης	
Φορολογητέα κέρδη βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.	
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

5) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1999, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1998.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

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

Ζημία βάσει δήλωσης	
Φορολογητέα κέρδη βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.	
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

6) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2000, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1999.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

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

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	
Φορολογητέα κέρδη βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.	
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

7) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1997.

Φορολογητέες εκροές και εισροές με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω οι φορολογητέες εκροές και εισροές, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	Βάσει δήλωσης	Βάσει πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α.	Βάσει της παρούσας απόφασης
Φορολογητέες εκροές			
Φορολογητέες εισροές			

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

Δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση.

8) της υπ' αρ./2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1998.

Φορολογητέες εκροές και εισροές με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω οι φορολογητέες εκροές και εισροές, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	Βάσει δήλωσης	Βάσει πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α.	Βάσει της παρούσας απόφασης
Φορολογητέες εκροές			
Φορολογητέες εισροές			

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από το Αρμόδιο όργανο, με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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 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).