



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 04/04/2016

Αριθμός απόφασης: 1290

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. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδραεπί της οδού κατά της υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.οικονομικού έτους 2013, της υπ' αριθ.πράξεως επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, της υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.οικονομικού έτους 2013, την υπ' αριθ.πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και την υπ' αριθ.πράξη

διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 04-04-2016 εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2013 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού€, ενώ της ζητήθηκε επιπλέον η επιστροφή στο Δημόσιο του αρχικά προκύπτοντος με τη δήλωση πιστωτικού ποσού€ πλέον€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων του οικ. έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012) στο ύψος των€, καθόσον τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν ανακριβή, όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μετά την με αρ. εντολή ελέγχου, λόγω καταχώρησης στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων σε τρεις (3) περιπτώσεις, εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας€.

β) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1 και 18παρ.2 του ΚΒΣ.

Οι παραβάσεις αφορούν στην καταχώρηση στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων σε τρεις (3) περιπτώσεις, εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία αξίας,€,€ και€ έκαστο.

γ) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2013 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ΦΠΑ ποσού€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους€ .

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων του οικ. έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), και επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών της χρήσης στο ύψος των€ καθόσον τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν ανακριβή, όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μετά την με αρ.εντολή ελέγχου, λόγω καταχώρησης στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων σε τρεις (3) περιπτώσεις, εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας€, καθώς και μείωσης των φορολογητέων εισροών κατά το ποσό των€ και μη αναγνώρισης προς έκπτωση από το συνολικό φόρο εισροών της χρήσης 2012 του αναλογούντος ΦΠΑ ύψους€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και 4 του ν.2859/2000.

Η προσφεύγουσα εταιρεία /ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω πράξης /ή εκκαθαριστικού σημειώματος προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

-Δεν εφαρμόστηκαν ορθά οι διατάξεις του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ

-Μη νομίμως και όλως αβασίμως απορρίφθηκαν παραστατικά δαπανών τα οποία πληρούσαν τις εκ της δραστηριότητας της προσφεύγουσας νόμιμες προϋποθέσεις προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου του έτους 2012

-Ο πραγματοποιηθείς εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων έγινε επί μη νομίμου βάσεως ενώ τυγχάνει και ανατιολόγητος καθόσον δεν ελήφθησαν υπόψη για τον υπολογισμό των ακαθαρίστων εισοδημάτων οι παράμετροι που αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 33^α του ν. δ/τος 3323/1955 και της παρ. 2 του άρθρου 34 του ίδιου ν δ/τος, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 του ν.814/1978, επί των οποίων εν συνεχεία θα εφαρμοζόταν ο συντελεστής ο προβλεπόμενος από τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 36 του υπ' αριθ.3323/1955 ν. δ/τος, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 5 του ν.δ 587/1970 για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών και ο οποίος για το λόγω αυτό έγινε μη νόμιμα και ανατιολόγητα.

- Μη νομίμως στερήθηκε τη δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 8 παρ.6 του ν.2523/97 ή και των τυχόν επιεικέστερων του ν.4337/2015.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Επειδή σύμφωνα με το τελευταίο άρθρο του ν.2238/94:

«Άρθρο δεύτερο

Έναρξη ισχύος

Η ισχύς των διατάξεων αυτού του νόμου αρχίζει:

- α. Των διατάξεων των περιπτώσεων α' και β' του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 9, από την 1η Ιανουαρίου 1995, για τις αμοιβές που καταβάλλονται στους δικαιούχους από την ημερομηνία αυτή και μετά.
- β. Των διατάξεων του τέταρτου και πέμπτου εδαφίου της παρ. 7 του άρθρου 9 και του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 110 από το οικονομικό έτος 1995 για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1994 και μετά.
- γ. Των διατάξεων των περιπτώσεων β', γ' και δ' του άρθρου 17, της περίπτωσης στ' του άρθρου 18, καθώς και του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 19, για τα χρηματικά ποσά δαπανών που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 1995 και μετά.
- δ. Των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57, από την 1η Ιουλίου 1994, για το φόρο που παρακρατείται από εισοδήματα που καταβάλλονται στους δικαιούχους από την ημερομηνία αυτήν και μετά.
- ε. Των διατάξεων των περιπτώσεων β' και θ' της παρ. 1, καθώς και του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 31, για δαπάνες που αφορούν διαχειριστικές χρήσεις που κλείνουν με 30 Ιουνίου 1994 και μετά.
- στ. Των διατάξεων των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 109 για διαχειριστικές χρήσεις που κλείνουν με 30 Ιουνίου 1994 και μετά.

ζ. Των λοιπών διατάξεων από τότε που άρχισε η ισχύς τους, όπως αυτή αναφέρεται στα νομοθετήματα που κωδικοποιούνται με αυτό το νόμο.».

Επειδή συνεπώς για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν.2238/94 και όχι του ν. δ/τος 3323/1955, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 3, 4,7 και 8 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92(ΚΒΣ):«3. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου ή το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών ή το βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής που ορίζεται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, β) τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα αυτού κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατηγορίας κατώτερης εκείνης στην οποία εντάσσεται, γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, δ) εξοφλεί τιμολόγια αξίας 15.000 ευρώ και άνω με τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο. ε) δεν συντάσσει και δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, που ορίζεται από την περίπτωση Γ της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κώδικα αυτού ή συντάσσει αυτόν ανακριβώς. Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής τότε μόνο συνιστούν ανεπάρκεια, όταν δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων.

Δεν συνιστούν αντικειμενική αδυναμία ελέγχου οι περιπτώσεις που αναφέρονται σε διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, καθώς και η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου του θεωρημένου οπτικού δίσκου του βιβλίου αποθήκης, όταν καλύπτονται από καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία, τα οποία παρέχονται στο φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν, με την προϋπόθεση ότι προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα, ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και επαληθεύονται αυτά από τα βιβλία και στοιχεία. Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη.

4. 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,

β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα,

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,

ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 ή δεν καταχωρεί σε αυτά τις συναλλαγές ή καταχωρεί σε

αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν. Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία, η) εμφανίζει αθροιστικά λάθη στο βιβλίο εσόδων – εξόδων, στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων, καθώς και στο βιβλίο απογραφών, θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του γενικού - αναλυτικών καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις.

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.

Δεν λογίζονται ως ανεπάρκεια ή ως ανακρίβεια:

α) η καταχώριση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά, β) οι πράξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου αυτής, όταν από αυτές δεν μειώνεται το φορολογικό αποτέλεσμα,

γ) η αποτίμηση των αποθεμάτων με διαφορετικό τρόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του παρόντος Κώδικα, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή στο χρόνο που θα ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο η σύνταξη κατάστασης αποτίμησης αυτών με τον τρόπο που ορίζεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις.

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:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.
γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.
δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού.
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.»

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι για να κριθούν τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης 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 παραλήψεις να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αδύνατο το λογιστικό έλεγχο (Σχ. 1076242/πολ 1163/30.06.1994). Περαιτέρω η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων πρέπει να στηρίζεται σε συγκεκριμένα στοιχεία και όχι σε συμπερασματικούς συλλογισμούς (Σχ. ΣΤΕ 3557/2000).

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου, κρίθηκε ότι καταχώρησε στα βιβλία της το υπό κρίση έτος ανύπαρκτες δαπάνες σε τρεις (3) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας€, και συγκεκριμένα :

1.συνολικής αξίας€
2.συνολικής αξίας€
3.συνολικής αξίας€

ποσό που αντιπροσωπεύει το 0,97% των ακαθαρίστων εσόδων της ύψους€, χωρίς να αιτιολογείται από τον έλεγχο 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 αν και κατ' αρχήν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4^α συνιστούν ανακρίβεια των βιβλίων Β' κατηγορίας που τηρήθηκαν από την προσφεύγουσα.

Επειδή με το με αρ. πρωτ.υπόμνημα της προσφεύγουσας, κατατέθηκε στην Υπηρεσία μας το το υπ' αριθμ.διπλότυπο είσπραξης του Δήμου, που αφορά σε κατανάλωση ύδρευσης περιόδουποσού€ (ποσό οφειλής€ πλέον προσαύξηση εκπρόθεσμης καταβολής€) και το οποίο δεν είχε προσκομισθεί στη Δ.Ο.Υ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 18 του Π.Δ186/92: "Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

....."

Επειδή από τα παραστατικά δαπανών που προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα προκύπτει ότι τοποσού€ αφορά έξοδα τιμολόγησης συναλλαγών μηνών Φεβρουαρίου,

Μαρτίου και Ιουλίου 2012 ποσών€,€ και€ αντίστοιχα, για τα οποία προσκομίστηκε αντίγραφο κίνησης λογαριασμού των παραπάνω αναφερόμενων μηνών, πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Π.Δ 186/92 (ΚΒΣ) για τη δικαιολόγηση της συγκεκριμένης εγγραφής στα βιβλία της προσφεύγουσας.

Επειδή τελικά προκύπτει ότι η προσφεύγουσα καταχώρησε στα βιβλία της δαπάνη χωρίς να προσκομίσει το απαιτούμενο παραστατικό σε μία (1) περίπτωση, συνολικής αξίας€ και η οποία αντιστοιχεί σε ποσοστό 0,024% επί των ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας ύψους€, ποσοστό πολύ μικρότερο από το 3% που ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.7^α του ΠΔ186/92.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η προαναφερόμενη παράβαση καταχώρησης δαπάνης που δεν έχει πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο και μόνο δεν μπορεί να αποτελέσει λόγο ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας δεδομένου ότι αφενός καταλαμβάνει μικρή έκταση σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων ώστε να επηρεάζει σημαντικά ή να καθιστά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο και αφετέρου εμπίπτει στη ρητή εξαίρεση της παρ. 7^α του άρθρου 30 του ΠΔ186/92 (ΚΒΣ). Άλλωστε όπως έχει γίνει δεκτό από την νομολογία δεν θεωρείται ως ουσιώδης πλημμέλεια μεμονωμένη ανακρίβεια μικρής έκτασης, εφόσον η πλημμέλεια αυτή είναι μοναδική και συγκεκριμένη. Επομένως από μία παράβαση και μόνο έστω και ουσιαστική, δεν δύναται να συναχθεί το συμπέρασμα περί της κατά σύστημα φοροδιαφυγής ώστε να κριθούν τα βιβλία ανακριβή (Σχετ. ΣτΕ 1140/1971, 2920/1973, 2785/1969).

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 χρήση 2012, ενώ δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από τη διαπίστωση και μόνο της καταχώρησης δαπάνης που δεν έχει πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο.

Κατόπιν των ανωτέρω, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για την κρινόμενη περίοδο κρίνονται **ακριβή** και τα αποτελέσματά τους προσδιορίζονται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 31 του ν.2238/94. Κατά συνέπεια τα οικονομικά αποτελέσματα της εν λόγω χρήσης προσδιορίζονται λογιστικά, με την προσθήκη των λογιστικών διαφορών του ελέγχου που αντιστοιχεί στην ανωτέρω παράληψη, καθαρής αξίας€, στα καθαρά κέρδη της χρήσης 2012.

Ως προς τις λογιστικές διαφορές έχουμε να αναφέρουμε τα κάτωθι:

Επειδή στη φορολογία εισοδήματος ισχύει η βασική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, γι' αυτό δεν αναγνωρίζονται δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες διαχειριστικές χρήσεις, έστω και αν καλύπτονται από δικαιολογητικά. Οι δαπάνες κατά κανόνα αναγνωρίζονται στη χρήση στην οποία καθίστανται δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα αν έχουν εξοφληθεί ή οφείλονται.

Επειδή το με αρ.προσκομισθέν διπλότυπο είσπραξης συνολικού ποσού€ (ποσό οφειλής€ πλέον προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής€), αφορά κατανάλωση ύδρευσης εξαμήνου έτους, ήτοι προγενέστερου του κρινόμενου δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας το ποσό των€.

Επειδή από το με αρ.Τ.Π.Υ εκδόσεωςπροκύπτει η ενοικίαση χώρου 180 ατόμων πλην όμως η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την

πραγματοποίηση της εκδήλωσης (π.χ παραστατικό εσόδου) στα πλαίσια των δραστηριοτήτων της και ως εκ τούτου αλυσιτελώς προσβάλλεται η εν λόγω λογιστική διαφορά.

Επειδή ορθά δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας€ καθόσον αυτές αφορούν σε καθαριστικά είδη και είδη προσωπικής υγιεινής και δε συνάδουν με τη δραστηριότητα της προσφεύγουσας. Λεκτέο επίσης ότι οι αναγραφόμενες ποσότητες των προϊόντων παραπέμπουν περισσότερο σε οικιακή χρήση (ένα ή δύο τεμάχια) παρά σε επαγγελματική.

Επειδή ορθά δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της προσφεύγουσας ποσό€ που αφορά καύσιμα ΙΧ αυτοκινήτου για το οποίο δεν αποδείχθηκε από την προσφεύγουσα ότι χρησιμοποιούνταν από αυτήν με οποιονδήποτε τρόπο (μισθωτήριο συμβόλαιο, σύμβαση χρονομεριστικής μίσθωσης), αόριστος και αβάσιμος προβάλλεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της ποσό€

Επειδή η κρίση του ελέγχου ότι η αγορά παγίων καθαρής αξίας€ αφορούν οικιακή χρήση και δεν αποτελούν παραγωγικές δαπάνες δεδομένου ότι δε συμβάλουν στην απόκτηση εισοδήματος είναι πλημμελώς αιτιολογημένη καθόσον δεν αναφέρεται από το έλεγχο αν υπάρχει εξωτερικός περιβάλλοντας χώρος καθώς και αν παρέχει εκεί τις υπηρεσίες της η προσφεύγουσα, ορθά και βάσιμα προσβάλλεται η εν λόγω λογιστική διαφορά, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της και αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της το ποσό των€

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. ιδ΄ ΚΦΕ από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτονται τα ποσά των δαπανών διαφήμισης που βαρύνουν την επιχείρηση, κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου από τις διατάξεις του ΚΒΣ φορολογικού στοιχείου. Ειδικά τα ποσά των δαπανών που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας.

Επειδή με το άρθρο 15 του ΒΔ της 24.9.1958 Περί κωδικοποίησης εις ενιαίον κείμενον νόμου των ισχυουσών διατάξεων περί των προσόδων των δήμων και κοινοτήτων (Α΄ 171/20.10.1958), μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 5 του νόμου 1900/17.9.1990 (Α΄ 125/17.9.1990) και την τροποποίησή του, με την παράγραφο 6 του άρθρου 9 του ν. 2880/2001 (Α΄ 9/30.1.2001) ορίζονται τα εξής: «Τέλος διαφημίσεως. 1. Επιβάλλεται υπέρ των δήμων και κοινοτήτων τέλος για κάθε διαφήμιση που γίνεται με οποιονδήποτε τρόπο και μορφή **σε χώρους που βρίσκονται μέσα στα διοικητικά τους όρια**. Ο συντελεστής του τέλους καθορίζεται με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, κατά περιοχή και κατηγορία διαφήμισης ως εξής: Κατηγορία Α. Για διαφημίσεις που αναγράφονται ή αναρτώνται ή επικολλούνται: α. μέσα σε μόνιμα και σταθερά ή προσωρινά και κινητά πλαίσια, τα οποία τοποθετούνται σε πλατείες, οδούς, πεζοδρόμια, δημόσιους και κοινόχρηστους γενικά χώρους, που καθορίζονται με απόφαση του οικείου δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, β. στις περιφράξεις ακάλυπτων χώρων και ανεγειρόμενων ή εγκαταλειμμένων οικοδομών με συναίνεση του ιδιοκτήτη ή νομέα ή του διαχειριστή αυτών, γ. σε χώρους σιδηροδρομικών, λιμενικών και αεροπορικών σταθμών καθώς και σε χώρους σταδίων και γηπέδων, που καθορίζονται από τη διοίκηση των αντίστοιχων φορέων, δ. μέσα σε καταστήματα, κινηματογράφους, θέατρα και άλλους δημόσιους χώρους, και ε. σε περίπτερα, στέγαστρα αφετηριών και στάσεων αναμονής επιβατών λεωφορείων αστικών και υπεραστικών συγκοινωνιών, από δραχμές πενήντα (50) μέχρι εκατόν είκοσι πέντε (125) εβδομαδιαίως το τετραγωνικό μέτρο.

Κατηγορία Β. Α.α. για διαφημίσεις φωτεινές σε στέγες ή δώματα καθώς και για διαφημίσεις που γίνονται με ηλεκτρικές εφημερίδες, από δραχμές πέντε χιλιάδες (5.000) μέχρι είκοσι πέντε χιλιάδες (25.000) ετησίως το τετραγωνικό μέτρο. β. για φωτεινές σε οποιουσδήποτε άλλους χώρους, από δραχμές δύο χιλιάδες (2.000) μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ετησίως το τετραγωνικό μέτρο. γ. για μη φωτεινές ή φωτιζόμενες σε στέγες ή δώματα, από δραχμές επτακόσιες (700) μέχρι επτά χιλιάδες (7.000) ετησίως το τετραγωνικό μέτρο. Β. Τα ανωτέρω τέλη δεν επιβάλλονται εκ νέου όταν μεταβάλλεται, εντός του έτους, το διαφημιστικό μήνυμα.

Κατηγορία Γ. Για διαφημίσεις που γίνονται μέσα στα οχήματα σιδηροδρόμων, τροchioδρόμων, ηλεκτροκίνητων αυτοκινήτων και κάθε τύπου οχήματα δημόσιας χρήσης ή στην εξωτερική επιφάνεια αυτών, διαστάσεων μέχρι 30 επί 50 εκατοστόμετρα, από δραχμές εκατόν σαράντα (140) μέχρι επτακόσιες (700) μηνιαίως, ανεξάρτητα από τις ημέρες χρησιμοποίησης. Για διαφημίσεις της κατηγορίας αυτής μεγαλύτερων διαστάσεων καταβάλλεται ανάλογο πολλαπλάσιο τέλος.

Κατηγορία Δ'. α. Για διαφημίσεις που γίνονται με ημερολόγια, δώρα, έντυπα, κάθε είδους παραστάσεις ή λέξεις σε αυτοκόλλητα ή είδη με διαφημιστικές παραστάσεις ή λέξεις ή με άλλο παρόμοιο τρόπο, καθώς και για διαφημίσεις που γίνονται από τον αέρα με οποιονδήποτε τρόπο, το τέλος ορίζεται σε ποσοστό 2% επί της δαπάνης διαφήμισης. Τα ένθετα διαφημιστικά φυλλάδια, που διανέμονται μαζί με τις εφημερίδες και τα περιοδικά, υπόκεινται στο ανωτέρω τέλος διαφήμισης. β. Η προβολή προϊόντων σε χώρους καταστημάτων, που γίνεται είτε με την τοποθέτησή τους σε ειδικά σημεία εντός του καταστήματος είτε με έντυπα, δώρα, επιγραφές κάθε είδους είτε με άλλο παρόμοιο τρόπο, θεωρείται διαφήμιση και υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, βάσει των εκδιδομένων από τα καταστήματα τιμολογίων παροχής υπηρεσιών. Το τέλος υπολογίζεται με συντελεστή 2% επί της διαφημιστικής δαπάνης που καταβάλλεται για τις πράξεις αυτές. Προβολή προϊόντων που εντάσσεται στην παραπάνω έννοια της διαφήμισης συνιστούν οι εξής ενέργειες: - η ενοικίαση χώρων σε ειδικά ράφια, - η τοποθέτηση προϊόντων σε ειδικές προθήκες ή περίπτερα, - η διανομή δοκιμαστικών προϊόντων, - εκδηλώσεις - εκπλήξεις ("Happenings") στους χώρους του καταστήματος. γ. Η απόδοση του τέλους, για όλες τις ενέργειες της κατηγορίας αυτής, γίνεται πάντοτε από τον διαφημιζόμενο, μέχρι τη λήξη προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Η καταβολή πραγματοποιείται σε οποιοδήποτε γραφείο του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων λειτουργεί σε Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) και αποδεικνύεται με την παροχή ανάλογου παραστατικού στοιχείου (διπλότυπου). Το σύνολο των ποσών που εισπράττονται αποτελεί πόρο ειδικού λογαριασμού, που τηρείται στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και αποδίδεται στους δήμους και κοινότητες. Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, η οποία εκδίδεται ύστερα από γνώμη της Κ.Ε.Δ.Κ.Ε., καθορίζονται η διαδικασία, ο χρόνος, ο τρόπος, τα κριτήρια και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια, για την απόδοση των τελών στους Ο.Τ.Α. α' βαθμίδας. δ. Ως δαπάνη διαφήμισης για τις διαφημίσεις της παρούσας κατηγορίας είναι το ποσό που καταβάλλεται από τον διαφημιζόμενο για τη διενέργεια της διαφήμισης, με βάση το φορολογικό στοιχείο που πρέπει να εκδίδεται για κάθε περίπτωση. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης απόδοσης των οφειλόμενων τελών οι σχετικές δαπάνες διαφήμισης δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά τις φορολογικές διατάξεις". β. ... γ. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων ισχύουν από 1ης Ιανουαρίου 2001. δ. Το οφειλόμενο τέλος για διαφημίσεις της

κατηγορίας Δ' της παρ. 1 του άρθρου 15 του β.δ/τος 24.9/20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ανερχόμενο σε ποσοστό 6% για το χρονικό διάστημα από 23.4.1993

μέχρι 17.11.1999 και σε ποσοστό 2% για το χρονικό διάστημα από 18.11.1999 μέχρι 31.12.2000, καταβάλλεται στους δικαιούχους δήμους και κοινότητες, με σχετική δήλωση του αντίστοιχου, κατά τις οικείες προβλέψεις, υπόχρεου, μέχρι τις 31.12.2001, χωρίς την επιβολή οποιασδήποτε προσαύξησης ή τυχόν άλλης κύρωσης, περιλαμβανομένων και των περιπτώσεων για τις οποίες εκκρεμούν σχετικές προσφυγές στα δικαστήρια.?). Περαιτέρω, με την παράγραφο 5 του άρθρ. 16 του βδ της 24.9-1958, όπως το άρθρο αυτό αντικατεστάθη από το άρθρο 9 του νόμου 1144/10.4.1981 (Α` 96/14.4.1981), ορίζεται ότι «Η δαπάνη διαφήμισης δεν αναγνωρίζεται ως δαπάνη της διαφημιζομένης επιχειρήσεως, προκειμένου προσδιορισμού των κερδών αυτής, των υπαγομένων εις φορολογίαν εισοδήματος, εάν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του αναλογούντος τέλους διά τριπλοτύπου εισπράξεως του οικείου δήμου ή κοινότητας.». Τέλος, με το άρθρ. 18 του αυτού βδ ορίζεται ότι «Των τελών διαφήμισης απαλλάσσεται πάσα εν γένει επιγραφή ή διαφήμιση αναγεγραμμένη ή προσηρτημένη ή ανηρτημένη επί των στεγών, τοίχων, παραθύρων, προθηκών, θυρών καταστήματος, γραφείου ή οίκου και αφορώσα εις τας εργασίας αυτού».

Επειδή, όπως συνάγεται από τη λεπτομερή περιγραφή των υποκειμένων σε δημοτικό τέλος τρόπων διαφήμισης, την κατάταξή τους στις τέσσερις ως άνω κατηγορίες και την πρόβλεψη ιδιαίτερου, κατά περίπτωση, ποσού και τρόπου υπολογισμού της σχετικής οφειλής, που γίνεται στο μνημονευμένο άρθρο 15 του ΒΔ της 24/9-20/10/1958 ο καθορισμός των περιπτώσεων αυτών, παρά τη γενικότητα της διατυπώσεως του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του εν λόγω άρθρου, έχει περιοριστικό χαρακτήρα, μη υποκειμένων σε τέλος των διαφημίσεων εκείνων που, ως εκ του τρόπου διενεργείας των, δεν μπορεί να υπαχθούν σε κάποια από τις ως άνω κατηγορίες. (ΣΤΕ 4221/1999).

Επειδή η προβολή των υπηρεσιών της προσφεύγουσας μέσω internet (όπως προκύπτει από τα με αρκαιΤ.Π.Υ εκδόσεως– καταχώρηση στη σελίδαgr) δεν υπάγεται σε καμιά από τις μορφές διαφήμισης που απαριθμούνται περιοριστικώς στην προαναφερθείσα διάταξη ώστε να υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της και αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της το ποσό των€, που αφορούσε δαπάνη προβολής και διαφήμισής της.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν.2859/000 εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 4 του άρθρου 30 του ν.2859/2000: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ'αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που

οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων, β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινόπνευματων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων, γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά, δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο, στ) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ειδών συσκευασίας, των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση και των οποίων η περαιτέρω διακίνηση γίνεται χωρίς φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19.»

Επειδή σύμφωνα με την παρούσα εισήγηση της Υπηρεσίας μας τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για την κρινόμενη περίοδο κρίνονται **ακριβή** και τα αποτελέσματά τους προσδιορίζονται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 31 του ν.2238/94 όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος

Επειδή δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση ο ΦΠΑ που αντιστοιχεί σε δαπάνες που δεν αφορούν σε δραστηριότητα της επιχείρησης.

Κατόπιν των ανωτέρω, προσδιορίζουμε

Α) το σύνολο των φορολογητέων εκροών της χρήσης 2012 στο ύψος των€ και τις φορολογητέες δαπάνες στο ύψος των€ (αξία φορολογητέων εισροών ελέγχου προσαυξημένη κατά το ποσό των€, που αφορά αγορά παγίων και αναγνωρίστηκε από την παρούσα εισήγηση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας).

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΚΒΣ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 του ΠΔ186/92 (ΚΒΣ): «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) : «1.Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του. τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί: α) το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του. καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

β) τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων. πρώτων υλών. από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις, γ) τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.

δ) τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.

ε) το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97: «1.Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α-) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δυο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2.Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας τριακόσια (300) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε τετρακόσια (400) ευρώ.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας εννιακόσια (900) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε χίλια διακόσια (1.200) ευρώ.

Για τους ιδρυτές επιχειρήσεων επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Β' κατηγορίας βιβλίων, εκτός από τους ιδρυτές Ε.Π.Ε. και Α. Ε. για τους οποίους επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Γ' κατηγορίας βιβλίων.

β) Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών. μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., κατά περίπτωση.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.

δ) Ανώτατο όριο (οροφή) είναι το ποσό. το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο και εφαρμόζεται στις αυτοτελείς παραβάσεις, με εξαίρεση αυτές για τις οποίες ισχύει η βάση υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2).

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο. ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές, που ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.

8.Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

δ) Η μη καταχώρηση κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγοράς, πώλησης, εσόδου, εξόδου, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο των περιπτώσεων α' και γ'.

9.Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων.

10.Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας: β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίτερη φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9.»

Επειδή ορθά επιβλήθηκαν αρχικά τα πρόστιμα από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ για τρεις (3) αυτοτελείς παραβάσεις για την καταχώρηση στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων, εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία αξίας, αξίας εκάστου σε δύο περιπτώσεις μικρότερης των χιλίων διακοσίων (1.200)€ και σε μία (1) περίπτωση καθαρής αξίας€, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ.1,2,8,9,10β του ν.2523/97.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

- α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.
β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.
γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του

στοιχείου.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015: «4. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 εφαρμόζονται και για εκκρεμείς υποθέσεις. Ως εκκρεμείς υποθέσεις, νοούνται οι υποθέσεις οι οποίες, κατά την κατάθεση του παρόντος, εκκρεμούν ενώπιον της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση αλλά προδικαστική απόφαση και δεν έχει γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης. **Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 απαιτείται ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής**, για την υπαγωγή στις ανωτέρω διατάξεις του συνόλου των παραβάσεων κάθε πράξης ή απόφασης της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή του δικαστηρίου, και καταβολή του συνόλου της οφειλής, που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, άλλως δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3. Η δήλωση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος ή την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης ή της απόφασης, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα ανωτέρω. Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, με την ως άνω δήλωση αποδοχής συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί και δήλωση παραίτησης από το σχετικό δικόγραφο ή δικαίωμα. Ποσά που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής της παρούσας παραγράφου. Στις περιπτώσεις της κατά τα άνω αποδοχής, όπου συντρέχει περίπτωση, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 142 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Α' 97), τα αποτελέσματα της οποίας επέρχονται με την περιέλευση στη γραμματεία του Διοικητικού Δικαστηρίου σχετικής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την πράξη.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 7 του ν.4337/2015: «6. Οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (Α'179), που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο

χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του ν. [4174/2013](#) καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος. Οι παράγραφοι 30, 32, 33, 34 και 48 του άρθρου 66 του ν. [4174/2013](#), κατά το μέρος που αφορούν τις ως άνω παραβάσεις, καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.»

Επειδή η με αριθμόπροσβαλλόμενη απόφαση εκδόθηκε μετά την κατάθεση του ν.4337/2015 (ημερομηνία κατάθεσης 12-10-2015) και πριν την ημερομηνία δημοσίευσης αυτού 17-10-2015 (ημερομηνία ισχύος των διατάξεων του ν.4337/2015), η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει εντός των ανωτέρω προθεσμιών ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής του συνόλου των παραβάσεων εντός ανατρεπτικής προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης και καταβολή του συνόλου της οφειλής, που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής για να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3, αλυσιτελώς προβάλλεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί στέρησης της δυνατότητας εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 8 παρ.6 του ν.2523/97 ή και των τυχόν επιεικέστερων του ν.4337/2015.

Επειδή τελικά, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω η προσφεύγουσα καταχώρησε στα βιβλία της δαπάνη χωρίς να προσκομίσει το απαιτούμενο παραστατικό σε μία (1) περίπτωση, συνολικής καθαρής αξίας€.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς τα λοιπά, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της απόκαι με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, της με αρ.πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και της με αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ως κάτωθι:

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

ΧΡΗΣΗ 2012 ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

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

.....

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 :

.....

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

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:

.....

Χρεωστικό υπόλοιπο :€

Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας:€

Σύνολο για βεβαίωση:€

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΚΒΣ

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

.....

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΑΥΘΗΜΕΡΟΝ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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).