



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

Θεσσαλονίκη 26/04/2016

Αριθμός απόφασης: 385

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45 - Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333252
ΦΑΞ : 2313-333258

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του....., διεύθυνσηκατά των με αριθμ.οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005 - 31/12/2011 και των με αριθμ..... οριστικών πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικών περιόδων από 01/01/2005-31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
4. Των με αρ.οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005-31/12/2011 και τωνοριστικών πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικών περιόδων από 01/01/2005-31/12/2011 των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόαπόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.
6. Την απόεισήγηση του τμήματος επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη 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 με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005-31/12/2005 Φόρος εισοδήματος ποσού 5.865,58 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 7.038,70 € , ήτοι συνολικού ποσού 12.904,28 € .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 Φόρος εισοδήματος ποσού 3.741,70 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 4.490,04 € , ήτοι συνολικού ποσού 8.231,74 € .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 Φόρος εισοδήματος ποσού 2.547,11 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 3.056,53 € , ήτοι συνολικού ποσού 5.603,64€ .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 Φόρος εισοδήματος ποσού 2.696,43 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 3.235,72 € , ήτοι συνολικού ποσού 5.932,15 € .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009 Φόρος εισοδήματος ποσού 2.115,02 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 2.538,02 € , ήτοι συνολικού ποσού 4.653,04€ .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 Φόρος εισοδήματος ποσού 109,84 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120,82 € , ήτοι συνολικού ποσού 230,66€ .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.προσδιορίστηκε για τη διαχειριστική

περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 Φόρος εισοδήματος ποσού -29,66.

- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005-31/12/2005 Φόρος ποσού 1.885,32 € ,πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 2.262,38 € , ήτοι συνολικού ποσού 4.147,70€ .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 Φόρος ποσού 1.802,42 € ,πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 2.162,90 € , ήτοι συνολικού ποσού 3.965,32€ .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 Φόρος ποσού 1.575,57 € ,πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 1.890,68 € , ήτοι συνολικού ποσού 3.466,25€ .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 Φόρος ποσού 1.434,32 € ,πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 1.721,18 € , ήτοι συνολικού ποσού 3.155,50€ .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009 Φόρος ποσού 1159,13 € ,πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 1.390,96 € , ήτοι συνολικού ποσού 2.550,09€ .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 Φόρος ποσού 170,00 € ,πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 204,00 € , ήτοι συνολικού ποσού 374,00€ .
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 Φόρος ποσού 688,55 € ,πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 826,26 € , ήτοι συνολικού ποσού 1.514,81€

Η διαφορά φόρου προέκυψε στο πλαίσιο του διενεργούμενου τακτικού φορολογικού ελέγχου, στις διαχειριστικές περιόδους 2005-2011 δυνάμει των υπ' αριθμ. εντολών ελέγχου της Δ.Ο.Υ.

Κατά τη διενέργεια του ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ.επιδόθηκε στιςη με αριθμό πρωτοκ.....πρόσκληση για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων χρήσεων, 2005 έως 2011.Σε εκτέλεση της παραπάνω πρόσκλησης προσκομίσθηκε μόνο ένα μέρος όσων είχαν ζητηθεί .

Από τον έλεγχο της ορθής καταχώρησης στα βιβλία διαπιστώθηκε ότι δεν καταχωρήθηκαν στο βιβλίο εσόδων-εξόδων για τη χρήση 2006 και 2007 παραστατικά εσόδων.

Στη συνέχεια ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τις πιο πάνω παρατυπίες και παραλήψεις και την μη προσκόμιση-επίδειξη, για τις χρήσεις 2005-2011 ,των παραστατικών αγορών και δαπανών, έκρινε για τις εν λόγω χρήσεις τα βιβλία ανακριβή ,σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92(Κ.Β.Σ.), λόγω του ότι κατέστη ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων.

Σημειώνεται ότι για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων ο έλεγχος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/94 και του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), δεν έλαβε υπόψη τις αγορές και δαπάνες των βιβλίων της ελεγχόμενης διότι δεν επιδείχθηκαν – προσκομίσθηκαν κατά τον έλεγχο.

Επίσης για τον προσδιορισμό του Φ.Π.Α. δεν έλαβε υπόψη του τις αγορές και δαπάνες που εμφανίζει η ελεγχόμενη στα βιβλία της, επειδή τα παραστατικά αγορών – δαπανών δεν επιδείχθηκαν στον έλεγχο, διότι σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 1 του Ν.2859/2000 το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

Ο προσφεύγων συνεταιρισμός με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

1.Δεν τεκμηριώνεται στην έκθεση ελέγχου ο λόγος που είναι ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων.

2.Αποτελεί λόγο ανωτέρας βίας η ασθένεια του λογιστή του αγροτικού συνεταιρισμού, με αποτέλεσμα να μην τίθεται θέμα κύρους των βιβλίων.

3 Τα παραστατικά των αγορών-δαπανών υπήρχαν στον Συνεταιρισμό, αλλά δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο διότι εσφαλμένα δεν ζητήθηκαν όταν παραδόθηκαν τα υπόλοιπα παραστατικά. Ο έλεγχος μπορούσε μέσω της διασταύρωσης πελατών προμηθευτών να λάβει γνώση για το ύψος των αγορών δαπανών.

Ως προς τον πρώτο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, στο άρθρο 2§1 του ΠΔ. 186/92 ορίζεται ότι: «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 ελεύθεριο 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, στο άρθρο 13§2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή».

Επειδή, στο άρθρο 7 Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία».

Επειδή, στο άρθρο 7 της ΠΟΛ.1003/31.12.2014 ορίζεται ότι: « 7.1.2 Από τις διατάξεις του παρόντος νόμου δεν ορίζεται ο τόπος τήρησης και διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων. Συνεπώς αυτά μπορούν να τηρούνται και να φυλάσσονται οπουδήποτε, ακόμη και κατά την διάρκεια της περιόδου που αφορούν, με την προϋπόθεση να επιδεικνύονται και να δίνονται στον έλεγχο όταν αυτά ζητηθούν, εντός ευλόγου χρόνου. Σημειώνεται ωστόσο ότι άλλα νομοθετήματα δύναται να ρυθμίζουν με διαφορετικό τρόπο το θέμα της διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων (σχετικές και οι διατάξεις του της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013)».

Επειδή, στις περιπτώσεις που τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης έχουν καταστραφεί ή χαθεί ή **δεν επιδεικνύονται, παρά τη σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής**, ενόψει του ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, **επέρχεται εξομοίωση, από άποψη προσδιορισμού εισοδήματος, προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων και στοιχείων (ΣτΕ 2490/84, 701/2001)** και επομένως δικαιολογείται η προσφυγή στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης ενιαίως, κατά συνεκτίμηση τόσο των παλαιών όσο και των νέων στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 3413/81, 1021/1996, 2743/1996, 4780/1996, 2198/1997, 1426/2000, 701/2001 και 304/2003).

Περαιτέρω, με την ΣτΕ 1163/2012 έχει κριθεί ότι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος, ο οποίος δεν αποτελεί κύρωση αλλά μέθοδο προσδιορισμού του εισοδήματος, **χωρεί και στις περιπτώσεις απώλειας ή καταστροφής από οποιαδήποτε αιτία, ακόμη και εξ ανωτέρας βίας**, των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή ορισμένων από αυτά, εφόσον δεν είναι δυνατή η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τα βιβλία και στοιχεία που διασώθηκαν, διότι η περίπτωση αυτή **εξομοιώνεται, από την άποψη προσδιορισμού του εισοδήματος, με την περίπτωση που δεν τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία....** Η εφαρμογή αυξημένου συντελεστού καθαρού κέρδους ισοδυναμεί, κατ' ουσίαν, με κύρωση, που δικαιολογείται από την φύση και την σοβαρότητα των παραβάσεωνη προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους δεν επιβάλλεται ως κύρωση, αλλά αντανακλά την αυξημένη δυσχέρεια προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων.

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι ο επιτηδευματίας είναι υποχρεωμένος να επιδεικνύει, καθ' οιανδήποτε εργάσιμη ημέρα, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία στον σχετικώς οριζόμενο από τη φορολογική αρχή υπάλληλο, ο οποίος εμφανίζεται για έλεγχο. Η υποχρέωσή του αυτή συνίσταται, ειδικότερα, στη λήψη των μέτρων, τα οποία είναι αναγκαία, ώστε τα βιβλία και στοιχεία να τίθενται υπ' όψιν του διενεργούντος τον έλεγχο υπαλλήλου της φορολογικής αρχής οποιαδήποτε εργάσιμη ημέρα, έστω και αν ο επιτηδευματίας ή ο επιφορτισμένος με την τήρησή τους υπάλληλος απουσιάζουν. Περαιτέρω, προκειμένου να χωρήσει εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της επιχειρήσεως πρέπει, κατ' αρχήν, να ενεργηθεί έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της από τη φορολογική αρχή και να βεβαιωθεί από αυτήν ή ότι η εν λόγω επιχείρηση δεν τήρησε τα προσήκοντα βιβλία και στοιχεία ή ότι τα τηρηθέντα από την τελευταία βιβλία και στοιχεία είναι ανακριβή ή ανεπαρκή. Επομένως, μόνον εφ' όσον καταστεί ανέφικτη η ανεύρεση των τηρηθέντων από το φορολογούμενο βιβλίων και στοιχείων ή εφ' όσον ο τελευταίος αρνηθεί την παράδοσή τους προς έλεγχο στην φορολογική αρχή ή εφ' όσον δεν γνωστοποιήσει στην ανωτέρω αρχή κάθε μεταβολή της διευθύνσεως της κατοικίας ή έδρας αυτού, με αποτέλεσμα να μην καταστεί δυνατή η ανεύρεση του φορολογούμενου και ο έλεγχος των τηρηθέντων από αυτόν βιβλίων και στοιχείων, επιτρέπεται να καθορίσει η φορολογική αρχή εξωλογιστικώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως, απαιτείται, όμως, στην τελευταία αυτή περίπτωση, να βεβαιώνεται ότι η φορολογική αρχή κατέβαλε προηγουμένως τη δέουσα προσπάθεια για την ανεύρεση της κατοικίας του φορο. **Εξάλλου, από την παράλειψη του υποχρέου επιτηδευματία να ανταποκριθεί στην πρόσκληση της φορολογικής αρχής και να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία που τηρεί στο κατάστημα της φορολογικής αρχής**

για έλεγχο, τεκμαίρεται άρνησή του να υποστεί τον ως άνω έλεγχο, η άρνησή του δε αυτή εξομοιώνεται προς μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων και καθιστά νόμιμη την προσφυγή της φορολογικής αρχής στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχειρήσεώς του. λογουμένου ή της έδρας της επιχειρήσεώς του Τα ανωτέρω, όμως, τελούν υπό την προϋπόθεση ότι ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου είναι εξαιρετικώς δυσχερές, η απόδειξη δε της συνδρομής της προϋποθέσεως αυτής βαρύνει τη φορολογική αρχή. (ΣΤΕ 1038/2011).

Επειδή, κρίνεται σκόπιμο να γίνει αναφορά και στις πρόσφατες αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 4605/2013, 3167-3170/2013, 1325/2012, 789/2010, 1165 και 1171/2009), με τις οποίες έχει κριθεί ότι το σύστημα του εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, στο μέτρο που συνοδεύεται από επαρκείς εγγυήσεις προστασίας του φορολογουμένου, δεν αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ, και ότι ούτε ο εξωλογιστικός προσδιορισμός ούτε η προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους αποτελούν κυρώσεις, καθώς αποσκοπούν στην εξεύρεση του πραγματικού εισοδήματος και της αντίστοιχης φοροδοτικής ικανότητας των επιχειρήσεων, για τις οποίες, λόγω της μη τήρσεως βιβλίων, προκύπτει αδυναμία ασφαλούς προσδιορισμού του εισοδήματός τους. Σε κάθε περίπτωση, ο καθορισμός από το νόμο ενός μόνο συντελεστή κέρδους για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων, στην περίπτωση που αυτές δεν τηρούν επαρκή και ειλικρινή βιβλία, συνάδει προς το Σύνταγμα και δη προς την διάταξη του άρθρου 25 παρ. 1 περί αναλογικότητας, δεδομένου ότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζει τον καίριο σκοπό δημοσίου συμφέροντος της αποφυγής συναλλαγών κατά την επιλογή του εφαρμοστέου συντελεστή (πρβλ. ΣΤΕ 3474/2011 Ολομ., 1800/2012, αποφ. ΔΕΚ της 12.7.2001, υποθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου). Εφόσον δε κατά τα ανωτέρω η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, δεν διαθέτει ευχέρεια να προσδιορίσει το ύψος του συντελεστή καθαρού κέρδους, δεν τίθεται θέμα παραβιάσεως του δικαιώματος παροχής εννόμου προστασίας, ως εκ του ότι ούτε το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει τέτοια εξουσία (πρβλ. ΣΤΕ 2402/2010 7μ.).

Επειδή, η απώλεια βιβλίων δύναται να γίνει αποδεκτή από τη φορολογική αρχή και να μην επιβληθούν κυρώσεις του ΚΒΣ, εφόσον αποδεικνύεται ότι ο επιτηδευματίας κατέβαλε την εκ των περιστάσεων δέουσα επιμέλεια για την διαφύλαξη τους (ΣΤΕ 825/79, 1664/71, 3564/76, 1664/71, 3564/76 και 935/77).

Η απώλεια όμως των βιβλίων, έστω και για λόγους ανωτέρας βίας, οδηγεί σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας του ελέγχου των φορολογικών υποχρεώσεων. (Σχετ. οι αποφάσεις του ΣΤΕ 2928/78, 4424/77, 3428-31/75, 2490-2/84) (Σταματόπουλος –Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων, 3^η έκδοση 11^ο; 2005, σελ. 265).

Επειδή, στο άρθρο 30§4 του ΠΔ. 186/92 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

...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».

Επειδή, στο άρθρο 30§1,2 Ν. 2238/94 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).....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 έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό 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) 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) ευρώ».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ1087/2005 ορίζεται ότι: « Στις λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων που επισύρουν μεν ανακρίβεια των τηρούμενων βιβλίων κατά τις οικίες διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ αλλά δεν συμπεριλαμβάνονται στις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν.3296/04 εξακολουθεί να υφίσταται η δυνατότητα προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων κατά τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του ν.2238/94 ,επί των οποίων σημειωτέον δεν επήλθε καμία μεταβολή, θεωρείται ωστόσο σκόπιμο κατά τον προσδιορισμό της κατ' έλεγχο προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων να συνεκτιμούνται, χωρίς αυτό να είναι δεσμευτικό, τα καθοριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν.3296/04 ποσοστά προσαύξησης, αφού με τις διατάξεις αυτές ρυθμίζονται ιδιαίτερα σοβαρές περιπτώσεις φοροδιαφυγής».

Επειδή, στο άρθρο 32§1,2 Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Το καθαρό εισόδημα επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή **τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους....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. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους

του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. **Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%).** Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.... 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 διπλασίου 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 εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%)».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο προσφεύγων συνεταιρισμός δεν προσκόμισε στον έλεγχο, μετά από την με αριθμ. πρωτ.πρόσκληση, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των χρήσεων 2005-2011, με αποτέλεσμα να καθίστανται αδύνατες οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις για την ολοκλήρωση του ελέγχου και ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων και συνεπώς, στην περίπτωση αυτή έχουν εφαρμογή οι προαναφερόμενες διατάξεις περί εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων και καθαρών κερδών της προσφεύγουσας για τις κρίνόμενες χρήσεις 2005-2011, εφόσον ως κρίσιμος χρόνος για την κρίση επί του κύρους των βιβλίων ορίζεται, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, ο χρόνος του διενεργούμενου ελέγχου.

Ως προς τον δεύτερο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο Άρθρο 14 του Ν.4174/13 (Πληροφορίες από το φορολογούμενο) ορίζεται ότι «*Με τις διατάξεις του άρθρου 14 ορίζεται ο χρόνος μέσα στον οποίο ο φορολογούμενος πρέπει να παρέχει πληροφορίες καθώς και κάθε σχετικό έγγραφο στη Φορολογική Διοίκηση και παράλληλα κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, ο φορολογούμενος υποχρεούται να προσκομίζει εντός πέντε ημερών αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών*»

Επειδή, ως ανωτέρα βία νοείται το παρακωλυτικό τηρήσεως της προθεσμίας γεγονός που ήταν απρόβλεπτο και δεν μπορούσε, στην συγκεκριμένη περίπτωση, να αποτραπεί ούτε με ενέργειες άκρας επιμέλειας και σύνεσης ,συνεπεία του οποίου ο ενδιαφερόμενος αδυνατούσε να επιμεληθεί των

υποθέσεών του είτε αυτοπροσώπως ,είτε δι' άλλου προσώπου(ΣΤΕ 2977/95 ΔΔικ 1997/330,στε 120/2004,ΑΠ Ολλομ.29/92 ΔΔικ 1992/803).

Επειδή, σύμφωνα με την κρατούσα στην επιστήμη και τη νομολογία υποκειμενική θεωρία ,ανωτέρα βία συνιστά κάθε γεγονός απρόβλεπτο, τον οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ακόμη και με μέτρα εξαιρετικής επιμέλειας και ενδιαφερομένου ,συνεπεία δε του γεγονότος αυτού, παρακωλύθηκε απολύτως η άσκηση του ενδίκου βοηθήματος ή μέσου μέσα στη νόμιμη προθεσμία(ΣΤΕ 2977/1995) .

Επειδή, λόγος ανωτέρας βίας μπορεί να θεωρηθεί και η ασθένεια του διαδίκου που έχει ως συνέπεια να καταστεί αδύνατο τόσο να ενεργήσει ο ίδιος όσο και να ειδοποιήσει τον πληρεξούσιο δικηγόρο να προβεί στην ενέργεια αυτή (ΣΤΕ 5431/1996,5166/1987)

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ.πρωτ..... έγγραφο του Υπ.Οικονομικών που αφορά την μη διαφύλαξη στοιχείων για λόγους ανωτέρας βίας αναφέρεται στην παρ.3: «το τότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος(π.χ. εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης ,εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.α.)στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης των πραγματικών περιστατικών.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η ανωτέρα βία είναι μια χρήσιμη ένσταση, αλλά θα πρέπει να προβάλλεται με σύνεση και μέτρο ,εξαιτίας και του εξαιρετικού χαρακτήρα της και των γεγονότων τα οποία πραγματικά βρίσκονται εκτός της σφαίρας επιρροής μας, διότι διαφορετικά “εκπίπτει “σε μία προσπάθεια αποφυγής της προσωπικής μας ευθύνης, η οποία –προσωπική ευθύνη-είναι και πρέπει να είναι ο κανόνας.

Εν προκειμένου δεν συντρέχει λόγος ανωτέρας βίας διότι ο λογιστής της επιχείρησης κος σύμφωνα με τα προσκομισθέντα έγγραφα, νοσηλεύτηκε την περίοδο από 25/03/2015 έως 07/04/2015 στο νοσοκομείο και από 07/04/2015 έως 10/06/2015 στο κέντρο αποθεραπείας και αποκατάστασης κλειστής νοσηλείας , αρκετό χρονικό διάστημα έπειτα από την επίδοση της πρόσκλησης για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων και συγκεκριμένα την 19/06/2013 .

Ως προς τον τρίτο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 36 του Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) : «Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στην έδρα της Δ.Ο.Υ. ή της ελεγκτικής υπηρεσίας μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 του Ν.2859/2000 : « παρ.6.Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου. Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.παρ.7 Ύστερα από έγγραφη πρόσκληση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές αρχές, καθώς και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, οφείλουν να αποστέλλουν σε αυτόν, μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από τη γνωστοποίηση της πρόσκλησης, κάθε στοιχείο χρήσιμο για τη διεξαγωγή του ελέγχου και να παρέχουν κάθε σχετική πληροφορία ή συνδρομή».

Επειδή, στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 30 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι: «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 σε 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».

Επειδή στις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι: « 1. **Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί**, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:..β) **νόμιμο τιμολόγιο** ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.»

Επειδή, εν προκειμένω, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό στις η με αριθμό πρωτοκ..... πρόσκληση για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων χρήσεων 2005 έως 2011 και ο προσφεύγων γνώριζε για την προσκόμιση αυτών, καθώς υπέβαλλε υπεύθυνες δηλώσεις ότι θα προσκομίσει τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης, αλλά ωστόσο δεν προσκομίστηκαν τα παραστατικά των αγορών – δαπανών των κρινόμενων χρήσεων μέχρι την κοινοποίηση των οριστικών φύλλων ελέγχου και εξ αυτού του λόγου ορθώς οι αγορές και οι δαπάνες δεν λήφθηκαν υπόψη για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων στο φόρο εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή, στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ.πρωτ..... συμπληρωματικό υπόμνημα (ΔΕΔ.....), με συνημμένα τα εν λόγω στοιχεία (παραστατικά αγορών-δαπανών χρήσης 2005-2011) η Υπηρεσία μας, αφού έκρινε ότι τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν ήταν στη διάθεση της Δ.Ο.Υ. κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ.για συμπληρωματικό έλεγχο με την με αριθ.πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της, δυνάμει του άρθρου 4§3 της ΠΟΛ. 1002/2013 και της §3 του κεφ. Δ της ΠΟΛ. 1069/4-3-2014, ένεκα της οποίας συντάχθηκε η με αρ.πρωτ..... συμπληρωματική έκθεση ελεγκτικών επαληθεύσεων που εμπεριέχει τα νέα πορίσματα της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

Μετά την με αρ.πρωτ..... αναπομπή της παραπάνω υπόθεσης από την υπηρεσία μας για συμπληρωματικό έλεγχο, μας διαβιβάστηκε η με αρ.πρωτ..... (Δ.Ε.Δ.....) συμπληρωματική έκθεση ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ....., σύμφωνα με την οποία και ύστερα από αντιπαραβολή που έγινε των προσκομισθέντων παραστατικών αγορών – δαπανών με το

τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων προσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές ανά συντελεστή ΦΠΑ και ο φόρος εισροών ανά χρήση ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2005:

Η καθαρή αξία των αγορών με συντελεστή Φ.Π.Α 8% ανέρχεται σε €4.760,18

Η καθαρή αξία των αγορών με συντελεστή Φ.Π.Α 9% ανέρχεται σε €16.968,00

Η καθαρή αξία των φορολογητέων δαπανών με συντελεστή Φ.Π.Α. 19% ανέρχεται σε €42,01

Η αξία Φ.Π.Α. των φορολογητέων εισροών (αγορών – δαπανών) ανέρχεται σε €1.915,94

ΧΡΗΣΗ 2006:

Η καθαρή αξία των αγορών με συντελεστή Φ.Π.Α 9% ανέρχεται σε €27.633,33

Η καθαρή αξία των φορολογητέων δαπανών με συντελεστή Φ.Π.Α. 19% ανέρχεται σε €150,07

Η αξία Φ.Π.Α. των φορολογητέων εισροών (αγορών – δαπανών) ανέρχεται σε €2.515,56

ΧΡΗΣΗ 2007:

Η καθαρή αξία των αγορών με συντελεστή Φ.Π.Α 9% ανέρχεται σε €19.294,11

Η καθαρή αξία των φορολογητέων δαπανών με συντελεστή Φ.Π.Α. 19% ανέρχεται σε €149,83

Η αξία Φ.Π.Α. των φορολογητέων εισροών (αγορών – δαπανών) ανέρχεται σε €1.764,87

ΧΡΗΣΗ 2008:

Η καθαρή αξία των αγορών με συντελεστή Φ.Π.Α 9% ανέρχεται σε €19.924,48

Η καθαρή αξία των φορολογητέων δαπανών με συντελεστή Φ.Π.Α. 19% ανέρχεται σε €149,46

Η αξία Φ.Π.Α. των φορολογητέων εισροών (αγορών – δαπανών) ανέρχεται σε €1.821,62

ΧΡΗΣΗ 2009:

Η καθαρή αξία των αγορών με συντελεστή Φ.Π.Α 9% ανέρχεται σε €6.137,21

Η καθαρή αξία των φορολογητέων δαπανών με συντελεστή Φ.Π.Α. 19% ανέρχεται σε €99,60

Η αξία Φ.Π.Α. των φορολογητέων εισροών (αγορών – δαπανών) ανέρχεται σε €571,26

ΧΡΗΣΗ 2010:

Η καθαρή αξία των αγορών με συντελεστή Φ.Π.Α 10% ανέρχεται σε €13,64

Η καθαρή αξία των αγορών με συντελεστή Φ.Π.Α 11% ανέρχεται σε €1.450,00

Η καθαρή αξία των φορολογητέων δαπανών με συντελεστή Φ.Π.Α. 23% ανέρχεται σε €38,86

Η αξία Φ.Π.Α. των φορολογητέων εισροών (αγορών – δαπανών) ανέρχεται σε €169,80

ΧΡΗΣΗ 2011:

Η καθαρή αξία των αγορών με συντελεστή Φ.Π.Α 13% ανέρχεται σε €3.788,80

Η καθαρή αξία των φορολογητέων δαπανών με συντελεστή Φ.Π.Α. 23% ανέρχεται σε €99,72

Η αξία Φ.Π.Α. των φορολογητέων εισροών (αγορών – δαπανών) ανέρχεται σε €515,49

Επειδή, όπως αναφέρθηκε παραπάνω, τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, **εντός τακτού ευλόγου χρόνου** που ορίζεται ρητά στην επιδοθείσα πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.....

Επειδή, περαιτέρω με την Διοικητική λύση που έχει δοθεί με το αριθμ. πρωτ. του Υπ. Οικ. «...στην περίπτωση κατά την οποία στο διενεργούμενο έλεγχο δεν προσκομίζονται λόγω απώλειας ή καταστροφής, τα τιμολόγια ή τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου και επί των όποιων στηρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. **θα αναγνωρίζεται ο εκπεσθείς Φ.Π.Α.,** εφόσον από το σύνολο των στοιχείων που θα τεθούν υπόψη του ελέγχου (π.χ. φωτοαντίγραφα των στοιχείων, συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών του άρθρου 20 Κ.Β.Σ., στελέχη των στοιχείων των αντισυμβαλλομένων εκδοτών, καταχώρηση στα βιβλία τους και απόδοση του Φ.Π.Α. κ.λ.π) είτε από οποιαδήποτε ελεγκτική

ενέργεια ή επαλήθευση αποδεικνύεται ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά τον κρίσιμο χρόνο που γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. κατείχε τα εν λόγω στοιχεία και με την προϋπόθεση βεβαίως ότι δεν τίθεται θέμα απόρριψης του φόρου εισροών από άλλο λόγο (π.χ. εικονικά στοιχεία , εικονικές εγγραφές κ.λ.π.)».

Επειδή ο κρίσιμος χρόνος για την κρίση των τηρούμενων βιβλίων είναι ο χρόνος του ελέγχου και αυτά κρίθηκαν ανακριβή. Περαιτέρω προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά τα ακαθάριστα έσοδα και συνακόλουθα οι φορολογητέες εκροές και ως προς το σημείο αυτό δεν επέρχεται κάποια διαφοροποίηση. Όσον αφορά τις φορολογητέες εισροές αναμορφώνουμε αυτές με βάση τον συμπληρωματικό έλεγχο που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., η οποία έκανε αντιπαραβολή των τηρηθέντων βιβλίων με τα προσκομισθέντα πρωτότυπα παραστατικά αγορών και δαπανών και περαιτέρω προσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές και τον φόρο εισροών ανά χρήση.

Συνεπώς, αναπροσαρμόζουμε την οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, λαμβάνοντας υπόψη τις νέες ελεγκτικές επαληθεύσεις της φορολογικής αρχής, όπως αναλυτικά αναφέρονται παραπάνω.

ΧΡΗΣΗ 2005	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΡΟΕΣ βάσει δήλωσης	ΦΟΡΟΛ.ΕΙΣΡΟΕΣ με την παρούσα απόφαση	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ με την παρούσα απόφαση
φορολογητέες εισροές με 8%	4.760,18	4.760,18	380,82
φορολογητέες εισροές με 9%	16.968,00	16.968,00	1527,12
Δαπάνες φορολογητέες	42,01	42,01	8,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών	21.770,19	21.770,19	1.915,94

ΧΡΗΣΗ 2006	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΡΟΕΣ βάσει δήλωσης	ΦΟΡΟΛ.ΕΙΣΡΟΕΣ με την παρούσα απόφαση	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ με την παρούσα απόφαση
φορολογητέες εισροές με 9%	27.633,33	27.633,33	2.87,00
Δαπάνες φορολογητέες	188,89	150,07	28,56
Σύνολο φορολογητέων εισροών	27.822,22	27.783,40	2.515,56

ΧΡΗΣΗ 2007	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΡΟΕΣ βάσει δήλωσης	ΦΟΡΟΛ.ΕΙΣΡΟΕΣ με την παρούσα απόφαση	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ με την παρούσα απόφαση
φορολογητέες εισροές με 9%	21.385,05	19.294,11	1.36,47
Δαπάνες φορολογητέες	214,18	149,83	28,40
Σύνολο φορολογητέων εισροών	21.599,23	19.443,94	1.764,87

ΧΡΗΣΗ 2008	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΡΟΕΣ	ΦΟΡΟΛ.ΕΙΣΡΟΕΣ με την παρούσα	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ με την
-------------------	-----------------------	---	-------------------------------

	βάσει δήλωσης	απόφαση	παρούσα απόφαση
φορολογητέες εισροές με 9%	19.924,48	19.924,48	1793,20
Δαπάνες φορολογητέες	158,43	149,46	28,42
Σύνολο φορολογητέων εισροών	20.082,91	20.073,94	1.821,62

ΧΡΗΣΗ 2009	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΡΟΕΣ βάσει δήλωσης	ΦΟΡΟΛ.ΕΙΣΡΟΕΣ με την παρούσα απόφαση	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ με την παρούσα απόφαση
φορολογητέες εισροές με 9%	6.137,21	6.137,21	552,35
Δαπάνες φορολογητέες	104,41	99,60	18,91
Σύνολο φορολογητέων εισροών	6.241,62	6.236,81	571,26

ΧΡΗΣΗ 2010	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΡΟΕΣ βάσει δήλωσης	ΦΟΡΟΛ.ΕΙΣΡΟΕΣ με την παρούσα απόφαση	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ με την παρούσα απόφαση
φορολογητέες εισροές με 10%	13,64	13,64	1,36
φορολογητέες εισροές 11%	1.450,00	1.450,00	159,50
Δαπάνες φορολογητέες	48,77	38,86	8,94
Σύνολο φορολογητέων εισροών	1.512,41	1.502,50	169,80

ΧΡΗΣΗ 2011	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΡΟΕΣ βάσει δήλωσης	ΦΟΡΟΛ.ΕΙΣΡΟΕΣ με την παρούσα απόφαση	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ με την παρούσα απόφαση
φορολογητέες εισροές με 13%	3.788,80	3.788,80	492,54
Δαπάνες φορολογητέες	99,78	99,72	22,95
Σύνολο φορολογητέων εισροών	3.888,58	3.888,52	515,49

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις απόεκθέσεις ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ....., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, διέπεται δε αυτή από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, **η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει μερικώς αποδεκτή.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Α) την μερική αποδοχή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και συγκεκριμένα:

- **την τροποποίηση των παρακάτω πράξεων :**

- Της υπ' αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005-31/12/2005 .
- Της υπ' αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 .
- Της υπ' αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007.
- Της υπ' αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 .
- Της υπ' αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009 .
- Της υπ' αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 .
- Της υπ' αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 .

• **την επικύρωση των παρακάτω πράξεων:**

- Της με αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005-31/12/2005.
- Της με αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006.
- Της με αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007.
- Της με αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008.

- Της με αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009.
- Της με αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010.
- Της με αριθμ..... προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011.

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ -ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Α. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

➤ **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2006 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2005-31/12/2005)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά			18.329,93	18.329,93
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό		5.865,58	5.865,58
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			7.038,70	7.038,70
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ποιά πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		12.904,28	12.904,28
	για επιστροφή			

➤ **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2006-31/12/2006)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά			12.902,43	12.902,43
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό		3.741,70	3.741,70
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			4.490,04	4.490,04
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ποιά πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		8.231,74	8.231,74
	για επιστροφή			

➤ **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2007-31/12/2007)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά			10.188,43	10.188,43
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό		2.547,11	2.547,11
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			3.056,53	3.056,53
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ποιά πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		5.603,64	5.603,64
	για επιστροφή			

➤ **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2008-31/12/2008)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά			10.785,51	10.785,51
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό		2.696,43	2.696,43
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			3.235,72	3.235,72
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ποιά πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		5.932,15	5.932,15
	για επιστροφή			

➤ **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2009-31/12/2009)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά			8.460,06	8.460,06
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό		2.115,02	2.115,02
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			2.538,02	2.538,02
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ποιά πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		4.653,04	4.653,04
	για επιστροφή			

➤ **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2010-31/12/2010)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		333,95	773,33	439,38
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	83,49	193,33	109,84
Προκαταβολή φόρου		66,79	66,79	
Τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			120,82	120,82
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	150,28	380,94	230,66
	για επιστροφή			

➤ **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2011-31/12/2011)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		440,45	322,59	-117,86
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	110,11	80,65	-29,46
Προκαταβολή φόρου		88,09	88,09	
Τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας				
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	131,41	101,95	-29,46
	για επιστροφή			

Β. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1/2005-31/12/2005	1/1/2006-31/12/2006	1/1/2007-31/12/2007	1/1/2008-31/12/2008	1/1/2009-31/12/2009	1/1/2010-31/12/2010	1/1/2011-31/12/2011
Φορολογητέες εκροές βάσει ελέγχου	34.826,07	20.026,87	17.506,37	15.936,94	12.879,17	1.700,00	5.296,51
Φορολογητέες εκροές με βάση	34.826,07	20.026,87	17.506,37	15.936,94	12.879,17	1.700,00	5.296,51

την παρούσα απόφαση							
Φορολογητέες εισροές βάσει ελέγχου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέες εισροές βάσει της παρούσας απόφασης	21.770,19	27.783,40	19.443,94	20.073,94	6.236,81	1.502,50	3.888,52
Φόρος εκροών βάσει ελέγχου	3.101,22	1.802,42	1.575,57	1.434,32	1159,13	170,00	688,55
Φόρος εκροών με βάση την παρούσα απόφαση	3.101,22	1.802,42	1.575,57	1.434,32	1.159,13	170,00	688,55
Φόρος εισροών βάσει ελέγχου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος εισροών με την παρούσα απόφαση	1.915,94	2.515,56	1764,87	1821,62	571,26	169,80	515,49
Πιστωτ. Υπόλ. προηγ.περ. με την παρούσα απόφαση	1.215,90	30,62	743,76	933,06	1.320,36	732,49	732,29
Αφαιρούμ. Ποσά-Πιστωτ.υπόλ. βάσει δήλωσης που μεταφέρθηκε για συμψηφισμό							1.274,48
Υπόλοιπο φόρου εισροών βάσει ελέγχου	1.215,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών με βάση την παρούσα απόφαση	3.131,84	2.546,18	2.508,63	2.754,68	1.891,62	902,29	-26,70

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1/2005-31/12/2005	1/1/2006-31/12/2006	1/1/2007-31/12/2007	1/1/2008-31/12/2008	1/1/2009-31/12/2009	1/1/2010-31/12/2010	1/1/2011-31/12/2011
Πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α.	30,62	743,76	933,06	1.320,36	732,49	732,29	
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ							715,25

Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)							858,30
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟ ΜΕΝΟ ΠΟΣΟ							1.573,55

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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).