



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 16/12/2015

Αριθμός απόφασης: 4737

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 24/07/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «...», ΑΦΜ ... με έδρα στη στη ... κατά της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. φορολογικής περιόδου 01/01/-31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. φορολογικής περιόδου 01/01/-31/12/2010 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .../2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 16/12/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 24/07/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «...», ΑΦΜ ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. φορολογικής περιόδου 01/01/-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 646.771,79 €, πλέον 646.771,79 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τακτικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε στη προσφεύγουσα από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τις φορολογικές περιόδους 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011 σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994 καθώς και τις Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037 και 1081/2005, 1159/2011 και 1038/2012.

Στις .../2011 εκδηλώθηκε πυρκαγιά στην έδρα της προσφεύγουσας η οποία είχε ως αποτέλεσμα την ολοσχερή καταστροφή των εγκαταστάσεων της, τη διακοπή της παραγωγικής δραστηριότητας, την ολοσχερή καταστροφή των αποθεμάτων και του μηχανολογικού της εξοπλισμού. Λόγω μη διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας, λόγω ανωτέρας βίας-πυρκαγιάς, για το οικονομικό έτος 2011 (φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2010) ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανεπαρκή κατά τις διατάξεις του ΚΒΣ Π.Δ. 186/92 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα της εξωλογιστικά βάσει των διατάξεων των άρθρων 30-32 του Ν. 2238/1994. Για το οικονομικό έτος 2012 (φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2011) ο έλεγχος δεν διαπίστωσε παρατυπίες ή παραλείψεις που να καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, έκρινε τα βιβλία ειλικρινή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα όπως αυτά προέκυψαν από τα τηρηθέντα βιβλία με τη προσθήκη λογιστικών διαφορών που προέκυψαν κατά τη διενέργεια του ελέγχου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ... ΕΙ 2015 ΕΜΠ/...-2015 υπόμνημα της ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η συνδρομή γεγονότων ανωτέρας βίας επιτρέπει κατά την εφαρμογή της μεθόδου του εξωλογιστικού προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος, τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους με χρήση συντελεστή κατώτερου του Μ.Σ.Κ.Κ.
- Η χρήση συντελεστή καθαρών κερδών άλλου από τον Μ.Σ.Κ.Κ. δύναται να αντλείται από τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης.
- Στον ειδικό πίνακα συντελεστών καθαρού κέρδους που έχει καταρτίσει το Υπουργείο Οικονομικών δεν περιλαμβάνεται συγκεκριμένος Μ.Σ.Κ.Κ. για τον κωδικό δραστηριότητας (ΚΑΔ) της προσφεύγουσας.
- Ο Μ.Σ.Κ.Κ. ύψους 11% του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος που εφαρμόστηκε κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της προσφεύγουσας δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα λαμβανομένου υπόψη του μέσου όρου συντελεστών καθαρού κέρδους ομοειδών επιχειρήσεων και η «συνάφεια» αυτή δεν αιτιολογήθηκε στην έκθεση ελέγχου.
- Το ποσοστό των πραγματοποιηθέντων καθαρών κερδών της προσφεύγουσας ανά τις χρήσεις είναι υψηλότερο από το μέσο όρο καθαρών κερδών των υπολοίπων ομοειδών επιχειρήσεων.

- Η χρήση τόσο υψηλού συντελεστή καθαρών κερδών από μέρους της φορολογικής διοίκησης έχει τιμωρητικό χαρακτήρα μολονότι τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανεπαρκή για τη χρήση 2010 αποκλειστικά λόγω γεγονότος ανωτέρας βίας-πυρκαγιάς.
- Η προσφεύγουσα έχει ελεγχθεί στο παρελθόν με τακτικό έλεγχο για τα αμέσως προηγούμενα του επίμαχου οικονομικά έτη (2006 έως 2010) και από το διενεργηθέντα αυτό έλεγχο προέκυψε μέσο ποσοστό καθαρών κερδών πενταετίας 2,82%, το οποίο είναι σχεδόν ταυτόσημο με το ποσοστό καθαρών κερδών που προέκυψε δυνάμει της υποβληθείσης δηλώσεως φόρου εισοδήματος του επίμαχου οικ. έτους 2011 (2,84%).
- Η έκθεση ελέγχου είναι γενική και αόριστη και δεν απαντά ρητά και συγκεκριμένα στα αναλυτικώς διαλαμβανόμενα στο με αριθμ. πρωτ. .../-2015 υπόμνημα που υπέβαλε η προσφεύγουσα επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ186/1992 : «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. 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» και σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 30 του ΠΔ186/1992 : «Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν. 2238/1994 : «2.Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:... 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 ίδιων 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.....3.Στις περιπτώσεις β και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 2238/1994 : «1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου 2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1: α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή 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 ίδιων 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. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος πρέπει να βασίζεται στα δεδομένα της κοινής πείρας. β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν. Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 5 του άρθρου 70, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζομένων στις διατάξεις των παραγράφων 6, 7 και 8 του ίδιου άρθρου.»

Επειδή, στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1018/2007 της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας αναφέρεται ότι: «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΕ το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ, προσδιορίζεται εξωλογιστικά με πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων (ή των αγορών, κατά περίπτωση) της επιχείρησης με ειδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους που έχουν καθοριστεί για κάθε ασκούμενη δραστηριότητα (επάγγελμα) και περιλαμβάνονται στους κοινοποιούμενους κωδικοποιημένους πίνακες. 2. Με την Ε. 2103/354/εγκ. 3/10.2.1986 διαταγή μας,

με την οποία κοινοποιήθηκαν οι για πρώτη φορά καθορισθέντες μ.σ.κ.κ. των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων, έχει διευκρινισθεί ότι στην περίπτωση που για το ασκούμενο επάγγελμα δεν έχει καθοριστεί μ.σ.κ.κ. που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα, για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών αυτών των επαγγελματιών, εφαρμόζεται ο μ.σ.κ.κ. του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος. Σαν συναφές ή συγγενές επάγγελμα θεωρείται εκείνο που έχει ως αντικείμενο παρόμοιες ή παρεμφερείς εργασίες, λειτουργεί με τις ίδιες ή παρόμοιες συνθήκες και πραγματοποιεί το ίδιο περίπου μικτό κέρδος. (ΣΤΕ 1846/1954, 573/1962, 110/1967, εγκ. 16/1969). Εάν δεν υπάρχει ούτε συναφές ή συγγενές επάγγελμα ο συντελεστής του οποίου μπορεί να εφαρμοσθεί, τότε θα εφαρμοσθεί ο συντελεστής που θα προκύψει από τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, αφού ληφθεί υπόψη το πραγματοποιούμενο μικτό κέρδος, οι λειτουργικές δαπάνες καθώς και οι ιδιαίτερες συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. (1063323/1287/A0012/3.9.2002, 1030223/597/A0012/15.4.2002, 1033153/15848/Γ0012/23.4.2002 κλπ. έγγραφά μας) και όχι ο μέσος όρος των μ.σ.κ.κ. της κατηγορίας που θα υπαγόταν το επάγγελμα αν είχε για αυτό καθοριστεί συντελεστής. Δηλαδή, σε περίπτωση που από τους ισχύοντες πίνακες μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους δεν προβλέπεται συντελεστής για ένα επάγγελμα, η επιλογή του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος ή ο προσδιορισμός του συντελεστή που τελικά θα εφαρμοστεί όταν δεν υπάρχει συναφές ή συγγενές επάγγελμα, είναι θέμα πραγματικό και επομένως εναπόκειται στην εξελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας ΔΟΥ. Σημειώνεται ότι, για να θεωρηθεί ένα επάγγελμα συναφές ή συγγενές προς ένα άλλο, οι προαναφερθείσες προϋποθέσεις πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά, δηλαδή η επιχείρηση να έχει ως αντικείμενο παρόμοιες ή παρεμφερείς εργασίες, καθώς και να λειτουργεί με τις ίδιες συνθήκες. Επίσης η έννοια των συνθηκών λειτουργίας της επιχείρησης δεν πρέπει να συγχέεται με την έννοια των φορολογικών υποχρεώσεων αυτής ως προς την τήρηση των προβλεπόμενων από τον ΚΒΣ βιβλίων και στοιχείων.»

Επειδή στις .../2011 εκδηλώθηκε πυρκαγιά στην έδρα της προσφεύγουσας η οποία είχε ως αποτέλεσμα την ολοσχερή καταστροφή των εγκαταστάσεων της, τη διακοπή της παραγωγικής δραστηριότητας, την ολοσχερή καταστροφή των αποθεμάτων και του μηχανολογικού της εξοπλισμού. Λόγω μη διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας, για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2010 εξαιτίας της πυρκαγιάς, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανεπαρκή κατά τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ Π.Δ. 186/92 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα της για το οικ. έτος 2011 εξωλογιστικά βάσει των διατάξεων των άρθρων 30-32 του Ν. 2238/1994.

Επειδή στον ειδικό πίνακα συντελεστών καθαρού κέρδους που έχει καταρτίσει το Υπουργείο Οικονομικών δεν περιλαμβάνεται συγκεκριμένος Μ.Σ.Κ.Κ. για τον κωδικό δραστηριότητας (ΚΑΔ) της προσφεύγουσας και ως εκ τούτου ο έλεγχος εφάρμοσε κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της προσφεύγουσας τον Μ.Σ.Κ.Κ. ύψους 11% του περισσότερο συναφούς ή συγγενούς επαγγέλματος .

Επειδή όπως προέκυψε από το προηγούμενο τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε στη προσφεύγουσα από το Δ.Ε.Κ. Θεσσαλονίκης για τα οικονομικά έτη 2006 έως και 2010 προέκυψε μέσο ποσοστό καθαρών κερδών πενταετίας 2,82%, το οποίο κρίθηκε από τον έλεγχο ως

ικανοποιητικό .Το μεγαλύτερο ποσοστό καθαρού κέρδους, όπως οριστικοποιήθηκε από το τακτικό έλεγχο, ανήλθε σε 3,25% και αφορά στη χρήση 2005.

Επειδή κατά τη διενέργεια του παρόντος τακτικού ελέγχου των χρήσεων 2010 και 2011, για τη χρήση 2011 κατά την οποία τα βιβλία κρίθηκαν ειλικρινή προέκυψε ποσοστό καθαρών κερδών ύψους 3,16% και μάλιστα στο κεφάλαιο 7.7.4. «Παρατηρήσεις για τις οικονομικές καταστάσεις χρήσεως 2011» της έκθεσης ελέγχου ρητά αναφέρεται ότι: «Από τους παραπάνω πίνακες των ομοειδών επιχειρήσεων, ο Σ.Κ.Κ. που δίνει η ελεγχόμενη την τελευταία πενταετία είναι πάνω από το μέσο όρο άρα εκ τούτου του γεγονότος θεωρείται ικανοποιητικός.»

Επειδή από τα προσκομισθέντα στοιχεία της προσφεύγουσας, όπως αυτά αναφέρονται στην από .../2015 γραπτή απάντηση της στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 και ενσωματώνονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, προκύπτει ότι ο μέσος όρος ποσοστού καθαρών κερδών των ομοειδών επιχειρήσεων, κινείται σε χαμηλότερα επίπεδα (0,66%) από αυτόν που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας (2,84%) για την επίμαχη χρήση 2010 αλλά και για τις λοιπές κοντινές χρήσεις της επίμαχης , ήτοι το 2008 είναι 1,97%, το 2009 2,30% και το 2011 0,82%.

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου στο πίνακα Σ.Κ.Κ. ΚΛΑΔΟΥ (σελ. 82), ο μέσος όρος ποσοστού καθαρών κερδών κλάδου των κυριότερων παραγωγών μετεπεξεργασμένων σύνθετων φιλμ κινείται σε χαμηλότερα επίπεδα (1,07%) από αυτόν που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας (2,84%) για την επίμαχη χρήση 2010. Στα ίδια επίπεδα κινείται και τις υπόλοιπες χρήσεις σύμφωνα με τον πίνακα αυτό του κλάδου και συγκεκριμένα το 2008 είναι 2,08%, το 2009 2,40% και το 2011 1,12%.

Επειδή οι φορολογικοί έλεγχοι των προηγούμενων χρήσεων της επίμαχης αλλά και της επόμενης είναι τακτικοί και με την επισημάνση ότι ο Συντελεστής καθαρών κερδών της προσφεύγουσας κινείται σε ικανοποιητικά επίπεδα.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν έχει υποπέσει σε φορολογικές παραβάσεις .

Επειδή όπως ορίζουν οι αρχές της καλής πίστης, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής και ορίζεται όπως εφαρμοστεί κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της προσφεύγουσας ως

Σ.Κ.Κ. ο μεγαλύτερος όλων των προαναφερθέντων χρήσεων όπως αυτές ελέγχθηκαν με τακτικό έλεγχο, ήτοι αυτός της χρήσης 2005 ύψους **3,25%**.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ	33.015.592,72 €	33.015.592,72 €	33.015.592,72 €
ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	809.095,07 €	3.631.715,20 €	1.073.006,76 €
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	127.737,64 €		
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ	936.832,71 €	3.631.715,20 €	1.073.006,76 €
ΜΕΙΟΝ:ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ Ν. 3299/2004	210.797,48 €	210.797,48 €	210.797,48 €
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	726.035,23 €	3.420.917,72 €	862.209,28 €
Μ.Σ.Κ.Κ.	2,20%	11,00%	3,25%

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	726.035,23 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλλου ελέγχου	3.420.917,72 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	862.209,28 €

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

	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	726.035,23 €	3.420.917,72 €	862.209,28 €	
ΦΟΡΟΣ	174.248,46 €	821.020,25 €	206.930,23 €	32.681,77 €

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

Διαφορά φόρου	32.681,77 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (100% ως οικεία πράξη προσδιορισμού φόρου)	32.681,77 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	65.363,54 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

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).