



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45- Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 30-11-2015

Αριθμός απόφασης: 236

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 τ... Προϊσταμέν... 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 -2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού στο, κατά της υπ' αριθμ.2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τ... Προϊστάμεν... της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2004 έως 31/12/2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ.2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τ... Προϊστάμεν... της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2004 έως 31/12/2004, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

6. Την από-2015 εισήγηση του τμήματος επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης -2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του -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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμ.2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τ... Προϊσταμέν... της Δ.Ο.Υ. οικον. έτους 2005 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 26.770,25€, πλέον προσαυξήσεων ύψους 32.124,30€, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 58.894,55€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν της διενέργειας επανελέγχου στη χρήση 2004 από την Δ.Ο.Υ. με βάση συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68§2 του Ν. 2238/94, δυνάμει της αριθμ. 1207/24-12-2013 σχετικής εντολής ελέγχου.

Αιτία επανελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ.2012 διαβιβαστικό έγγραφο του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου προς την Δ.Ο.Υ. με συνημμένη την συνταχθείσα από2012 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, μετά από τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου, βάσει της με αριθμό2012 Εντολή Ελέγχου στον, στα ανέλεγκτα οικ. έτη 2002-2006 (χρήσεις 2001-2005).

Στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου διαπιστώθηκε, ότι ο ήταν εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων με λήπτες διάφορες επιχειρήσεις που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από τον, μεταξύ αυτών και η ελεγχόμενη επιχείρηση. Σύμφωνα με την

συνταχθείσα έκθεση ελέγχου η ελεγχόμενη επιχείρηση με Α.Φ.Μ. προέβη, για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο, στη λήψη ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 10.000,00€ με εκδότη τον με Α.Φ.Μ.

Σημειώνεται ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση, περαίωσε το οικονομικό έτος 2005 με την αποδοχή του υπ' αριθμ.2009 Εκκαθαριστικού Σημειώματος περαίωσης του/2008 της Δ.Ο.Υ.

Στα πλαίσια του επανελέγχου διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε λάβει και καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία του ως δαπάνη το αριθμ. 752/22-10-2004 Τ.Π.Υ, καθαρής αξίας 10.000,00 € πλέον Φ.Π.Α 1.800,00€ εκδόσεως του, Α.Φ.Μ. και ως εκ τούτου δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος το ποσό των 10.000,00€, που αντιστοιχεί στο ανωτέρω μερικώς εικονικό ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου, κρίνοντας τα βιβλία και στοιχεία της επιχ/σης ανακριβή για τη χρήση 2004 και επαναπροσδιορίζοντας τελικώς τα καθαρά κέρδη του υπό κρίση έτους με βάση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό στο ποσό των 84.810,15€.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της υπ. αριθμ.2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος τ... Προϊσταμέν... της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

Α) Αρχικά, ο προσφεύγων επικαλείται ότι **δεν συντρέχουν οι όροι επανελέγχου** εφόσον αυτός θα έπρεπε να στηριχθεί μόνο **σε νέα στοιχεία**. Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων επικαλείται το άρθρο 7 παρ.1 του Ν. 3259/2004, το οποίο ορίζει ότι η περαίωση καθεμιάς ανέλεγκτης υπόθεσης φορολογίας εισοδήματος συνεπάγεται αυτοδίκαια και την περαίωση ως ειλικρινών των ανέλεγκτων υποθέσεων των λοιπών φορολογικών αντικειμένων. Όσον αφορά αυτόν τον ισχυρισμό ο προσφεύγων επικαλείται και το άρθρο 9 παρ.5 του ίδιου νόμου, το οποίο ορίζει ότι η αποδοχή του εκκαθαριστικού σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις υπαγόμενες χρήσεις και επιφέρει **όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης διαφοράς**.

Κατ' εξαίρεση σε περίπτωση που μετά την υπογραφή της πράξης αποδοχής της περαίωσης περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. **νέα στοιχεία**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ.2 του ν.2238/94 επιδίδεται **συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου** και συμπληρώνεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος, ο Φ.Π.Α. κλπ. Προς επίρρωση των ισχυρισμών ο προσφεύγων επικαλείται τις εξής αποφάσεις : Την ΣτΕ 3951/2011, την ΣτΕ 2473/1996, την ΣτΕ 325/2001, την ΣτΕ 3293/2008. Η **ΣτΕ 3951/2011** αναφέρει ότι« Συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα δημοσίων υπηρεσιών». Η **ΣτΕ 3293/2008** αναφέρει ότι:« Φύλλο ελέγχου, αν και κατέστη οριστικό κατόπιν διοικητικής επίλυσης της διαφοράς..... δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου, αν από συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία περιήλθαν εκ των υστέρων στον προϊστάμενο της ΔΟΥ και τα οποία ο τελευταίος δεν είχα υπόψη του κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου ελέγχου, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υπόχρεου είναι ανώτερο από αυτό που περιλήφθηκε στο αρχικό φύλλο ελέγχου. Τέτοια συμπληρωματικά στοιχεία μπορεί να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία

αποδεικνύεται η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων. » **Η ΣτΕ 2473/1996** αναφέρει ότι:« Δεν αποκλείεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου και επί οριστικοποιήσεως του αρχικού φύλλου με διοικητική επίλυση της διαφοράς, εφόσον υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία για το εισόδημα του φορολογούμενου, τα οποία περιήλθαν στον αρμόδιο για τη βεβαίωση του φόρου οικονομικό έφορο εκ των υστέρων, ήτοι μετά την έκδοση του αρχικού φύλλου».

Ο φορολογούμενος εν συνεχεία, επικαλείται ότι σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 3259/2004, εφόσον η ΔΟΥ στις-2009 ημερομηνία αποδοχής του εκκαθαριστικού περαίωσης, δέχτηκε την υπαγωγή του στην περαίωση, δεν μπορεί μεταγενεστέρως να την ανακαλέσει. Επιπροσθέτως, υποστηρίζει ότι η επίδικη παράβαση επηρεάζει μόνο το σκέλος των δαπανών και όχι αυτό των ακαθαρίστων εσόδων και συνεπώς το εισόδημά του δεν υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου , δηλαδή στο εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης και επομένως δεν συνέτρεχαν οι όροι έκδοσης συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων.

Β) Εν συνεχεία, ο προσφεύγων επικαλείται ότι η κρίση της φορολογικής αρχής για την ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων είναι **παράνομη** και κατ' επέκταση και ο εξωλογιστικός προσδιορισμός είναι **παράνομος**. Αρχικά, επικαλείται ότι η παράβαση της λήψης μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου στη χρήση 2004 δεν είχε ελεγχθεί ούτε περαιωθεί, η περαίωση διενεργήθηκε χρόνια αργότερα και επομένως εφαρμοστέα είναι η ευνοϊκότερη διάταξη της παρ.4 του άρθρου 30 Κ.Β.Σ., όπως τροποποιήθηκε με την παρ.15 του ν.3296/2004, η οποία ορίζει ότι :«Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά».

Επιπλέον, επικαλείται την **ΣτΕ 1996/2011** η οποία αναφέρει ότι:« Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι επί επιχειρήσεων, των οποίων τα βιβλία και στοιχεία ελέγχονται ανακριβή ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και του καθαρού κέρδους ενεργείται **εξωλογιστικώς, εφ' όσον η ανεπάρκεια των βιβλίων και στοιχείων καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό κατά την σχετική αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής αρχής**, ή, σε περίπτωση αμφισβήτησεως αυτής, του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου της ουσίας. Εξάλλου, το διοικητικό δικαστήριο της ουσίας, ενώπιον του οποίου αμφισβητείται η κατά τα ανωτέρω κρίση της φορολογικής αρχής, δεν εμποδίζεται μεν να κρίνει ότι οι διαπιστωμένες πλημμέλειες περί την τήρηση των βιβλίων και στοιχείων, έστω και αν αποτελούν παραβάσεις της οικείας νομοθεσίας, δεν κλονίζουν την πίστη στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και δεν καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό, υπό την έννοια ότι οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια αυτών δεν άγει κατά νόμο αναγκαίως σε ανέφικτο του λογιστικού προσδιορισμού, στην περίπτωση όμως αυτή οφείλει να σχηματίσει πλήρη δικανική πεποίθηση ως προς τη διάπραξη και τη βαρύτητα των παραβάσεων και να προβεί τόσο σε ειδική κρίση και συνολική αξιολόγηση της επιπτώσεώς τους στη δυνατότητα διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων, και όχι να εκτιμήσει μεμονωμένα την καθεμιά από αυτές, όσο και σε ιδιαίτερη μνεία των λόγων, ένεκα των οποίων κρίνει αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων (πρβλ.ΣτΕ 3064/2008, 1645-6/2005, 1056/2002).»Τέλος, επικαλείται την ΣτΕ 1415/94 σύμφωνα με την οποία επικυρώθηκε από το ΣτΕ η εφετειακή κρίση για λογιστικό προσδιορισμό παρόλο που διαπιστώθηκε απόκρυψη εσόδων, επειδή η απόκρυψη εσόδων σε ένα

μόνο κλάδο της επιχείρησης ήταν πολύ περιορισμένης έκτασης σε σχέση με το ύψος των συνολικών εσόδων της.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής:

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι δεν συντρέχουν οι όροι του επανελέγχου και ότι πρέπει να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 68 του ν. 2238/94 φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση **συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου** αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση τ... Προϊσταμέν... της Δ.Ο.Υ. εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα και οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή και κοινοποιήθηκε με την εγκ. **ΠΟΛ 1100/10-04-2001**, έγιναν δεκτά τα εξής:

Ότι συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη απ' αυτόν εισοδημάτων (ΣτΕ 279/92, 14/94, 1425-26/2000, 2448/50/87, 2677/86).

Και ναι μεν γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου με βάση στοιχεία, τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμοδίου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπ' όψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣτΕ 2703/97, 2473/96), ως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣτΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣτΕ 2985-88/81).

Συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου άρθρου 39 ν. 1914/90), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣτΕ 2397/90).

Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα

στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000 αδημ.), τοσούτον μάλλον και καθ' όσον κατ' άρθρο 4 της κατ' εξουσιοδότηση του νόμου (άρθρο 14) εκδοθείσης Υπ. Αποφάσεως 1049691/27-4-94 (ΠΟΛ. 1099/94) η ανάθεση σε ειδικό συνεργείο ελέγχου άρθρου 39 ν. 1914/90 καθώς και η έκδοση εικονικών τιμολογίων κ.λπ. αποτελεί και λόγο εξαίρεσης από την περαιωτική διαδικασία άρθρου 14 ν. 2198/94.

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί ότι **δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας**, όταν για την έκδοση της πράξεως επιβολής προστίμου λαμβάνεται υπόψη και η έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε το σχετικό έλεγχο αλλά από άλλον υπάλληλο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής, εφόσον πάντως η έκθεση αυτή στηρίζεται στις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου (ΣτΕ 2056/1994, Λογιστής 1995, σ. 900 και Δι.Δικ. 1995, 1027).

Επειδή, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (...../2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της αγορανομίας ή της τροχαίας.

Επειδή, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, τα δεδομένα της από2012 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου αποτελούν **συμπληρωματικά στοιχεία** τα οποία αποτέλεσαν το αντικείμενο του επανελέγχου. Ως εκ τούτου η αρμόδια φορολογική αρχή **ορθά** προχώρησε στον έλεγχο και αξιοποίηση των **συμπληρωματικών στοιχείων** και στην έκδοση της υπό κρίση πράξεως.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί της μη συνδρομής των όρων του επανελέγχου δεν ευσταθούν εν προκειμένω καθότι η φορολογική αρχή ενήργησε σύμφωνα με τα οριζόμενα στους ισχύοντες νόμους και διατάξεις.

Ως προς το δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής:

Αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει αποδεκτός λόγω των κάτωθι:

Επειδή με το άρθρο 30 παρ.4 του πδ186/92 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

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

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 επιτηδεύματά της τρίτης κατηγορίας.....

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται **εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων**, σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά».

Επειδή, στο άρθρο 30 παραγρ. 7 ορίζεται ότι: «Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγρ. 3,4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθαρίστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω ως εξής: α) Ποσοστό 3% και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων ευρώ (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ**Κατ'εξαίρεση** τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις : **ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενο στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό. »**

Επειδή, στο άρθρο 30 παρ.8 ορίζεται ότι :« 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 παρ.3,4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 64 του ν. 4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή κατά συνέπεια, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθ. 30 παρ. 4 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) ώστε να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος ανεπαρκή ή ανακριβή την ελεγχόμενη χρήση 2004, ενώ δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από τη διαπίστωση και μόνο της λήψης και καταχώρησης του ανωτέρω μερικώς εικονικού ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων σύμφωνα με την από/2015 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος η οποία συνετάχθη κατόπιν της από 30/10/2012 Έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου, κρίθηκε ότι έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το υπό κρίση υπ' αριθμ. 752/22-10-2004 ΤΠΥ εκδόσεως καθαρής αξίας 10.000,00€ πλέον ΦΠΑ ύψους 1.800,00€ (συνολικής αξίας 11.800,00€), ενώ η εικονικότητα του εν λόγω φορολογικού στοιχείου συνίσταται αποκλειστικά και μόνο στο ύψος της τιμολογηθείσας αξίας με εικονική αξία που δεν μπορεί να προσδιοριστεί.

Επειδή το ανωτέρω φορολογικό στοιχείο ως ποσοστό επί των ακαθαρίστων εσόδων ύψους 314.111,66 € ανέρχεται σε 3,18% για την κρινόμενη περίοδο. Το ποσοστό αυτό είναι χαμηλό, ώστε η πράξη της λήψης ενός μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς την αξία να μη μπορεί να χαρακτηριστεί μεγάλης έκτασης.

Επιπρόσθετα το γεγονός της μερικής εικονικότητας του εν λόγω φορολογικού στοιχείου οδηγεί στο συμπέρασμα ότι το ανωτέρω προσδιορισθέν ποσοστό επί των ακαθαρίστων είναι ακόμη μικρότερο. Λαμβάνοντας υπόψη ότι **η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων πρέπει να στηρίζεται σε συγκεκριμένα στοιχεία και όχι σε συμπερασματικούς συλλογισμούς (Σχετ. ΣτΕ 3557/2000)**, ενώ ο επανέλεγχος δεν αιτιολογεί 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. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι εξ αυτού του λόγου και μόνο δεν μπορεί να αποτελέσει λόγο ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος δεδομένου ότι αφενός καταλαμβάνει μικρή έκταση σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και αφετέρου αναφέρεται σε μία μεμονωμένη συναλλαγή και δεν επαναλαμβάνεται σε άλλη χρήση. 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 η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΑΤΕΝΔΥ 134102 ΕΞ 2015 ΕΜΠ/20-10-2015 έγγραφο με το οποίο ζητούσε να της γνωρίσουν αν, εκτός από το υπ'αριθμ. 752/22-10-2004 Τ.Π.Υ. , καθαρής αξίας 10.000 € , εκδόσεως της επιχείρησης, ΑΦΜ:....., το οποίο κρίθηκε εικονικό , για συναλλαγή μερικώς εικονική χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, ποιες άλλες πράξεις και παραλείψεις μεγάλης έκτασης διαπιστώθηκαν, οι οποίες επηρέασαν σημαντικά ή κατέστησαν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης και ποιες ελεγκτικές επαληθεύσεις ήταν αδύνατο να διενεργηθούν ώστε να καθίσταται ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων κατά τον τακτικό φορολογικό έλεγχο που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ. στα βιβλία της προσφεύγουσας στο οικονομικό έτος 2005.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. με το με αρ. πρωτ.-2015 απαντητικό έγγραφο της προς την Υπηρεσία μας, αναφέρει ότι δεν έγιναν περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή σύμφωνα με την από2015 συνταχθείσα έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 & 68 παρ. 2 Ν.2238/94 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ., τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας α) στη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2004 ανέρχονται στο ποσό των 314.111,66 ευρώ, η συνολική καθαρή αξία του εικονικού φορολογικού στοιχείου ανέρχεται στο ποσό των 10.000,00 ευρώ, αντιστοιχεί δε σε ποσοστό 3,18%% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων και το οποίο στην πραγματικότητα είναι μικρότερο λαμβάνοντας υπόψη ότι μέρος της αξίας της συναλλαγής κρίθηκε εικονική και όχι το σύνολο αυτής.

Επειδή τόσο από την από-2015 οικεία έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη φόρου εισοδήματος, όσο και από το με αρ. πρωτ.-2015 απαντητικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. προς την Υπηρεσία μας, προκύπτει ότι κατά τον επανέλεγχο που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ. στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004 από την λήψη του ως άνω περιγραφόμενου φορολογικού στοιχείου το οποίο κρίθηκε εικονικό για συναλλαγή μερικώς ...εικονική χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, δεν διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις ώστε να διαπιστωθεί αν οι παραβάσεις αυτές επηρεάζουν τα βιβλία σημαντικά ή καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, όπως αυτό *ορίζεται από το* δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92).

Από τα ανωτέρω προκύπτει *ότι* ο έλεγχος δεν αιτιολογεί 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. Επομένως δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 30 §4 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) για να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανακριβή στην ελεγχόμενη χρήση 2004 και δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από την διαπίστωση και μόνο της λήψης και καταχώρησης του υπ' αριθ. 752/22-10-2004 Τ.Π.Υ., συνολικής καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.800,00 ευρώ εκδόσεως, με ΑΦΜ

Επειδή ο προσφεύγων έχει περαιώσει την χρήση 2004 με το Ν. 3697/2008 αποδεχόμενος το υπ'αριθμ. 323866/1 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης βάσει του οποίου καταβλήθηκε φόρος περαίωσης ποσού 500€ και ο έλεγχος, σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις επανελέγχου, δέχτηκε τα οικονομικά δεδομένα της περαίωσης χωρίς να διενεργήσει περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή σύμφωνα με την ΑΥΟ 1098594 / 4811 /ΔΕ-Β/ΠΟΛ. 1130/2-2-2008 “**Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 – 11 του ν.3259/2004 σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το ν. 3697/2008**” και συγκεκριμένα στο **άρθρο 9 παρ. 5** με τίτλο “διαδικασία περαίωσης” ορίζεται ότι:«*5.Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων, κατά το άρθρο 7, που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο δημόσιο χρηματικά ποσά κατ’ εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται.*

Κατ’ εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση τ... Προϊσταμέν... της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμπληφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.»

Επειδή, σύμφωνα με έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.
....., η λήψη από τον προσφεύγοντα του επίμαχου μερικώς εικονικού ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου την κρινόμενη φορολογική περίοδο αποτέλεσε **νέο συμπληρωματικό στοιχείο**, για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διότι η από2012 Έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του Υπ. Οικ. περιήλθε σε γνώση τ... Προϊσταμέν... της Δ.Ο.Υ.
..... την2012 και έλαβε αρ. πρωτ.2012 από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ήτοι μετά την αποδοχή από τον προσφεύγοντα του ανωτέρω εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης Ν 3697/2008.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94 ορίζονται οι προϋποθέσεις για την φορολογική αναγνώριση μιας δαπάνης και την έκπτωση τους από τα ακαθάριστα έσοδα.

Επιπρόσθετα, στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1029/17-02-2006 η οποία εκδόθηκε κατ’εφαρμογή των διατάξεων της παραγρ. 20 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, ορίζεται και η περίπτωση μη εκπιπτόμενης δαπάνης εφόσον από συγκεκριμένα στοιχεία μπορεί να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη είναι εικονική (ΣΤΕ 1823/1994, ΣΤΕ 141/1993).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ., 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. Η κατάργηση της διάταξης του άρθρου 43 παρ.3 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Σ., σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται, εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ’ ουσία αντικατάσταση της από τη διάταξη του άρθρου 18 παρ.2 του ισχύοντος Κ.Β.Σ., δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μιας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μια συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία, (σχετ. η γνωμ. ΝΣΚ 572/2011).

Επειδή το ποσό που αντιστοιχεί στο ανωτέρω φορολογικό στοιχείο αξίας 10.000,00€ κρίθηκε από τον έλεγχο εικονικό ως προς την αξία και ο προσφεύγων το είχε εκπέσει μη νόμιμα από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης και κατά συνέπεια δεν είναι δυνατό να αναγνωριστεί από το νόμο προς έκπτωση καθότι αφορά δαπάνη εικονική (Σχετ. πολ 1029/2006, ΣτΕ 1823/1994, ΣτΕ 141/1993) και ως εκ τούτου προστίθεται στα καθαρά κέρδη της χρήσης ως λογιστική διαφορά.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 31 του ν. 2238/94** ορίζονται οι προϋποθέσεις για την φορολογική αναγνώριση μιας δαπάνης και την έκπτωσή τους από τα ακαθάριστα έσοδα. Επιπρόσθετα, στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1029/17-2-2006 η οποία εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.20 του άρθρου 31 του Ν.2238/94, ορίζεται και η περίπτωση μη εκπιπτόμενης δαπάνης εφόσον από συγκεκριμένα στοιχεία μπορεί να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη είναι εικονική (ΣτΕ 1823/94, ΣτΕ 141/1993).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αυθαίρετης κρίσης για το κύρος και την αποδεικτική δύναμη των βιβλίων πρέπει να γίνει **αποδεκτός** και κατά συνέπεια τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος για την κρινόμενη περίοδο **κρίνονται ακριβή** και τα αποτελέσματά της προσδιορίζονται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 31 του ν.2238/94 όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος με τις οποίες ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή βιβλία και στοιχεία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των παραγωγικών της δαπανών.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί διότι η επίμαχη χρήση είχε περαιωθεί και δεν υπήρξαν νέα στοιχεία που να δικαιολογούν τον επανέλεγχο, τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Κατά συνέπεια τα οικονομικά αποτελέσματα της εν λόγω χρήσης προσδιορίζονται λογιστικά, με την προσθήκη της λογιστικής διαφοράς του επανελέγχου που αντιστοιχεί στο ανωτέρω μερικώς εικονικό ως προς την αξία φορολογικό στοιχείο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ. /..... -2015 ενδικοφανούς προσφυγής του , με Α.Φ.Μ.:..... καθώς και **την τροποποίηση** της με αριθμ.-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 τ... Προισταμέν... της Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα ως προς το χαρακτηρισμό των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων από ανακριβή σε επαρκή και ακριβή και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών του για τη χρήση 2004 με την προσθήκη ως λογιστικής διαφοράς της καθαρής αξίας του ενός (1) ληφθέντος εικονικού ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου, ήτοι ποσού 10.000,00€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ.-2015 πράξη-Καταλογιζόμενα ποσά με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2004 – 31/12/2004	
--	--

Καθαρά κέρδη βάσει δήλωσης	-5.470,01
Πλέον λογιστικές διαφορές	10.000,00
Σύνολο καθαρών κερδών με την παρούσα απόφαση	4.529,99
Μείον εκπτώσεις δαπανών αρθρ. 8 ν.2238/94	1.859,52
Φορολογητέο εισόδημα με την παρούσα απόφαση	2.670,47

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ,
ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

.....

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).