



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

25-09-2014

Αριθμός απόφασης: **2911**

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 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».

γ. 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».

δ. 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 αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ V με έδρακατά :

- 1) της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ οικονομικού έτους 2007,
- 2) της υπ'οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,
- 3) της υπ' αριθ.Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α) Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007,
β) την υπ'οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 και
γ) την υπ' αριθ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,
του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις από 13-05-2014 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 24-09-2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ οικονομικού έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 52.754,90 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 60.889,44 €, ήτοι συνολικό ποσό 113.644,34 ευρώ.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την από 13-05-2014 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 (οικ. έτους 2007). Ο επανέλεγχος πραγματοποιήθηκε στα βιβλία της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των άρθρων 66 & 68 του Ν. 2238/94, λόγω ύπαρξης νέων συμπληρωματικών στοιχείων μετά την περαίωση της οικείας χρήσης βάσει του ν. 3697/2008.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του επανελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων Κ.Β.Σ., τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας στη χρήση 2006 κρίθηκαν ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.), τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

2) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 10.385,80 €, πλέον 12.462,96 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 22.848.76 ευρώ.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την από 13-05-2014 έκθεση επανελέγχου Φ.Π.Α. του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣγια την διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, ο οποίος επανέλεγχος πραγματοποιήθηκε στα βιβλία της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των άρθρων 48 και 49 του Ν. 2859/2000.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, καθόσον, βάσει των διαπιστώσεων του επανελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 κρίθηκαν Ανακριβή, προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα και οι φορολογητέες εκροές σύμφωνα με το άρθρο 48 Ν. 2859/2000 καθώς επίσης και οι φορολογητέες εισροές με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου αυτών.

3) Με την υπ' αριθ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 8.550,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2006 – 31/12/2006, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του Ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με την διάταξη της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του 2523/97.

Η παράβαση αφορά, την διενέργεια από την προσφεύγουσα, έκπτωσης ΦΠΑ εισροών, με την λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της, την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006, του με αριθμ.μερικώς εικονικού ως προς την συναλλαγή με μη προσδιορισθείσα την μερική εικονικότητα φορολογικού στοιχείου αξίας εκδόσεως του, καθαρής αξίας 15.000,00 € πλέον Φ.Π.Α 2.850,00 €, όπως αυτό προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του Ν. 2523/97 του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,

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

1) Παραβίαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας καθόσον, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, ουδέποτε κλήθηκε από την φορολογική αρχή, για υποβολή έγγραφων απόψεων και παροχή διευκρινίσεων πριν από την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων, κατά παράβαση του άρθρου 28 παρ. 1 Ν. 4174/2013 καθόσον κοινοποιήθηκαν σε αυτήν στις 02-04-2014 μόνο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου χωρίς να υπάρχει και ταυτόχρονη κλήση για την διατύπωση των απόψεων της εντός 20 ημερών.

2) Οι προσβαλλόμενες πράξεις και οι συνοδεύουσες αυτές εκθέσεις είναι ακυρωτές, ως μη νόμιμες, διότι έχουν εκδοθεί κατά παράβαση της αρχής της διπλής φορολογίας αφού έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί, για την ίδια αιτία, αντίστοιχες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος , ΦΠΑ και προστίμου ΦΠΑ αντίστοιχα.

Η φορολογική αρχή κατά παράβαση των κείμενων διατάξεων εξέδωσε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 02-04-2014 επιβάλλοντας φόρο ύψους 137.445,22 ευρώ.

3) Δεν συντρέχουν οι απαιτούμενες εκ του νόμου προϋποθέσεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, από την φορολογική αρχή, του φορολογητέου εισοδήματος της προσφεύγουσας καθόσον: α) το επίμαχο φορολογικό στοιχείο δεν είναι εικονικό, β) δεν διαπιστώθηκε από την φορολογική αρχή καμία άλλη πράξη ή παράλειψη

μεγάλης έκτασης της προσφεύγουσας, ώστε να καθίσταται αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός έλεγχος των φορολογικών υποχρεώσεων της. Επίσης δεν συντρέχουν οι απαιτούμενες εκ του νόμου προϋποθέσεις του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 καθόσον δεν αποδείχθηκε, από την φορολογική αρχή, ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων.

4) Ανυπαρξία εικονικότητας της συναλλαγής .

5) Δεν αποδεικνύεται από την φορολογική αρχή η έλλειψη καλής πίστης της προσφεύγουσας.

6) Η προσβαλλόμενη με αριθμ Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ είναι πλημμελής και ακυρωτέα καθόσον στην σχετική απόέκθεση ελέγχου προστίμου δεν αναφέρεται πότε έγινε ο έλεγχος, αν έγινε στην επιχείρηση της προσφεύγουσας ή αλλού, και δεν γίνεται ούτε παραπομπή στην έκθεση ελέγχου της οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας για την επίμαχη χρήση 2006.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 2523/97 ορίζεται ότι :

«1. Η Φορολογική Διοίκηση γνωστοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την παραλαβή της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή, η φορολογική αρχή, κοινοποίησε στις 02-04-2014 στην προσφεύγουσα , το με το αριθμ. πρωτ.σημείωμα «Αποτελεσμάτων Φορολογικού Ελέγχου» σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 4174/2013 και τις επισυναπτόμενες σε αυτό πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, συνολικού ποσού 137.445,22 € και 34.984,39 € αντίστοιχα. Επίσης στο σημείωμα «Αποτελεσμάτων Φορολογικού Ελέγχου» στην 2η σελίδα αναφέρεται ότι ως προς την φορολογία Φ.Π.Α. πέραν της νέας εκκαθάρισης θα επιβληθεί πρόστιμο του άρθρου 6 Ν. 2523/97.

Επειδή, οι πράξεις προσωρινού προσδιορισμού του φόρου που επισυνάπτονται στο σημείωμα Αποτελεσμάτων Φορολογικού Ελέγχου του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 4174/2013 και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα, δεν αποτελούν οριστικές πράξεις, δεν συνιστούν και δεν βεβαιώνουν φορολογική οφειλή, αλλά αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του σημειώματος Αποτελεσμάτων Φορολογικού Ελέγχου και ενιαίο σύνολο.

Επειδή, κατά του σημειώματος Αποτελεσμάτων Φορολογικού Ελέγχου του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 4174/2013 και των επισυναπτόμενων σε αυτό πράξεων προσωρινού προσδιορισμού φόρου έχει υποβληθεί από την προσφεύγουσα η με αριθμ. πρωτ. (Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ) ενδικοφανής προσφυγή για την οποία έχει εκδοθεί η με αριθμό/2014 Απόφαση της Υπηρεσίας μας, που επισυνάπτεται στην παρούσα.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας :

α) ότι ουδέποτε κλήθηκε από την φορολογική αρχή, για υποβολή εγγραφών απόψεων και παροχή διευκρινίσεων πριν από την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων, κατά παράβαση του άρθρου 28 παρ. 1 Ν. 4174/2013 και

β) ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις και οι συνοδεύουσες αυτές εκθέσεις είναι ακυρωτές, ως μη νόμιμες, διότι έχουν εκδοθεί κατά παράβαση της αρχής της διπλής φορολογίας αφού έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί, για την ίδια αιτία, αντίστοιχες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος , ΦΠΑ και προστίμου ΦΠΑ ,

είναι αμφότεροι αβάσιμοι.

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει υποβάλει την με αριθμ. πρωτ. (Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ) ενδικοφανή προσφυγή κατά της με αριθμ.Απόφασης Επιβολής Προστίμου άρθρου 5 Ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο για παράβαση λήψης ενός (1) μερικώς εικονικού στοιχείου ως προς την συναλλαγή, με μη προσδιορισθείσα την αξία της μερικής εικονικότητας και με συνολική καθαρή αξία αυτού 15.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.850,00 ευρώ.

Για την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή εκδόθηκε η με αριθμό/2014 Απόφαση της Υπηρεσίας μας, η οποία επισυνάπτεται στην παρούσα.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία του επανελέγχου που διενεργήθηκε και λόγω της ύπαρξης νέου συμπληρωματικού στοιχείου μετά την αποδοχή από την προσφεύγουσα του υπ' αριθμ.εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης Ν. 3697/2008, για το οικονομικό έτος 2007. Με την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων οικονομικού έτους 2007 κοινοποιήθηκαν ταυτόχρονα και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου. Στις εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. αναφέρεται ο χρόνος και ο τόπος που πραγματοποιήθηκε από την φορολογική αρχή ο επανέλεγχος στην προσφεύγουσα, σε εκτέλεση της με Νοεντολής επανελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Συνεπώς η προσφεύγουσα έλαβε γνώση του τόπου και του χρόνου κατά τον οποίο έλαβε χώρα ο ανωτέρω φορολογικός έλεγχος. Άλλωστε μη αναφορά του τόπου και του χρόνου ελέγχου στην από 13-5-2014 έκθεση ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. (του άρθρου 6 του Ν. 2523/97) δεν επιφέρει στην προσφεύγουσα καμία δικονομική βλάβη.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι μη η μη αναφορά του τόπου και του χρόνου ελέγχου στην έκθεση ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. δεν αποτελεί λόγω ακυρότητας της οικείας

προσβαλλόμενης πράξης προστίμου Φ.Π.Α.. και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί τούτου λόγω νομικής πλημμέλειας είναι αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παρ.2 του άρθρου 30 του Ν 2238/94: « 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 της 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) παραγρ. 2,4,7, και 8 :

«2.Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνον εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

3.....

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α), β),

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), ε)..... , στ)....., ζ)....., η)....., θ).

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.

Δεν λογίζονται ως ανεπάρκεια ή ως ανακρίβεια: α) η καταχώριση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά, β) οι πράξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου αυτής, όταν από αυτές δεν μειώνεται το φορολογικό αποτέλεσμα, γ) η αποτίμηση των αποθεμάτων με διαφορετικό τρόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του παρόντος Κώδικα, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή στο χρόνο που θα ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο

η σύνταξη κατάστασης αποτίμησης αυτών με τον τρόπο που ορίζεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις.

5.....,

6.....,

7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ. Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α).....,

β).....,

γ).....,

δ).....,

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού ».

Επειδή, κατά τον επανέλεγχο που πραγματοποίησε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/94 η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006, έκρινε αυτά ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.), προσδιόρισε δε, για την παραπάνω διαχειριστική περίοδο, τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ του ν. 2238/94, τα δε καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου. Επίσης τα ακαθάριστα έσοδα – φορολογητέες εκροές ως προς το ΦΠΑ προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2859/2000.

Επειδή, σύμφωνα με την από 13-05-2014 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας επιχείρησης στην κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 είναι 1.207.303,02 €, η καθαρή αξία του επίμαχου φορολογικού στοιχείου το οποίο έλαβε η προσφεύγουσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο είναι 15.000,00 €, αντιστοιχεί δε σε ποσοστό 1,24% των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων.

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2014 ορίζεται : «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, τόσο από την απόέκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2007 του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, όσο και από το με αρ. πρωτ απαντητικό έγγραφο της ανωτέρω Δ.Ο.Υ. προς την Υπηρεσία μας προκύπτει ότι, κατά τον επανέλεγχο που πραγματοποιήσε η Δ.Ο.Υ ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006, εκτός από την λήψη του ανωτέρω περιγραφόμενου φορολογικού στοιχείου το οποίο έχει κριθεί μερικώς εικονικό ως προς τη συναλλαγή, δεν διαπιστώθηκαν άλλες πράξεις ή οι παραλείψεις μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν τα βιβλία σημαντικά ή να 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).

Επομένως ο έλεγχος δεν αιτιολογεί επαρκώς, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2014, την αντικειμενική αδυναμία διενέργειας του λογιστικού ελέγχου των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας με βάση την οποία κρίθηκαν τα βιβλία και στοιχεία αυτής ανακριβή για την χρήση 2006.

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι 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 2006 και δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από την διαπίστωση και μόνο της λήψης και καταχώρησης του με αριθμ.Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών εκδόσεως του, καθαρής αξίας 15.000,00 € πλέον Φ.Π.Α 2.850,00 €.

Επειδή, σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 9§5 εδάφια α' και δ' Εγκυκλίου Διαταγής Υπ. Οικονομικών 1098594/48115/δε-β/πολ.1130/02.10.2008 (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων άρθρα 1-11 του Ν. 3259/2004 που αναφέρονται στην περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το Ν. 3697/2008) .

Άρθρο 9 (Διαδικασία περαίωσης) § 5.

« Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φορολογιών 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 του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994, εκδίδει σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμπληφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α. .»

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει αποδεχθεί το με αριθμόεκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης βάσει Ν. 3697/2008, οικον. ετών 2004 έως και 2007.

Για το οικον. έτος 2007 και με βάση το ως άνω εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης, προέκυψε φόρος (Περαιώσης – Εισοδήματος) ποσού 12.073,00 ευρώ, ΦΠΑ (Περαιώση) ποσό (ΜΗΔΕΝ) και Διαφορές ΦΠΑ ποσού 11.127,00 ευρώ, ήτοι σύνολο φόρου περαίωσης ποσού 23.200,00 ευρώ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Α. Την μερική αποδοχή της με αρ.ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας» - Α.Φ.Μ., ως προς το χαρακτηρισμό των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων από ανακριβή σε επαρκή και την τροποποίηση :

1) της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 και

2) της υπ' οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και συγκεκριμένα:

1) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ: (Προσβαλλόμενη πράξη/2014):

α) Ακαθάριστα έσοδα οικον. έτους 2007 με βάση την παρούσα απόφαση :
1.207.303,02 ευρώ.

β) Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση .

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

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2007

Φορολογητέα Κέρδη βάσει δήλωσης	8.290,04 ευρώ.
Λογιστικές διαφορές βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 με αρ...../2014.	15.000,00 ευρώ.
Κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	23.290,04 ευρώ.

γ) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση .

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

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2007

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

2) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ Φ.Π.Α. (Προσβαλλόμενη πράξη/2014) :

α) Φορολογητέες εκροές διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 βάσει των δηλωθέντων με την υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ ποσού 1.157.264,27 ευρώ και

β) Φορολογητέες εισροές διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 ως των δηλωθέντων με την υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ με την αφαίρεση της αξίας του επίμαχου Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών, για το οποίο η προσφεύγουσα δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ ποσού 2.850,00 ευρώ, ήτοι :

Φορολογητέες εισροές βάσει δηλώσεων : 485.253,05 ευρώ

Μείον - 2.850,00 ευρώ

Φορολογητέες εισροές βάσει της παρούσης Απόφασης : 470.253,05 ευρώ

γ) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση.

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

	Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2006 – 31/12/2006
Διαφορά Φ.Π.Α	2.850,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	3.420,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.270,00 €

Β. Την απόρριψη της προσφυγής ως το πρόστιμο του άρθρου 6 Ν. 2523/1997 και την επικύρωση της με αριθ./2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού : **8.550,00 €**

Άρθρο 6 §1 Ν. 2523/1997 : Μία (1) περίπτωση $2.850,00 \times 3 = 8.550,00 \text{ €}$.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).