



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο: 210 9572566  
ΦΑΞ: 210 9531321

Καλλιθέα

17/01/2014

Αριθμός απόφασης: 98

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2<sup>α</sup> της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

γ. 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».

δ. 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».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542 ).

4. Την από 22/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή  
ως πρώην ομόρρυθμου μέλος της εταιρείας με την επωνυμία « » με Α.Φ.Μ.  
κατοίκου οδός αρ. κατά των:

I. Της υπ' αριθ. \_\_\_\_/19-9-2013 πράξης προσδιορισμού οικονομικών αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου εισοδήματος χρήσης 1/1 - 31/12/1998 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 89.306,84 (συμπεριλαμβανομένου και των προσαυξήσεων) της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19-9-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

II. Της υπ' αριθ. \_\_\_\_/19-9-2013 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 1/1 - 31/12/1998, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 58.451,51 (κύριος φόρος 26.568,87 ευρώ πλέον

προσαυξήσεις 31.882,64 ευρώ) της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19-9-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

- III. Του υπ' αριθ. /19-9-2013 Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 1/1 - 31/12/1998 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 15.815,70 του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19-9-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
  - IV. Της υπ' αριθ. /19-9-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 1/1 - 31/12/1998, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 1.760,00 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19-9-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 7/1/2014 εισήγηση του υπαλλήλου |

Επί της από 22/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του | ως πρώην ομόρρυθμου μέλος της εταιρείας με την επωνυμία «. » με Α.Φ.Μ. |, 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:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση:

- I. Της υπ' αριθ. /19-9-2013 πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 1/1 - 31/12/1998 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 89.306,84 λόγω εξωλογιστικού υπολογισμού του φορολογητέου εισοδήματος της χρήσης κατόπιν του χαρακτηρισμού των τηρηθέντων βιβλίων ως 'ανακριβών'. Η εν λόγω ανακρίβεια προέκυψε λόγω της λήψης του ΤΔΑ με αρ. καθαρής αξίας 9.980.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ 1.796.400 δρχ. εκδόσεως της επιχείρησης ' με έδρα Αριστομένους 109 Καλαμάτα –ΑΦΜ προς την επιχείρηση ' , το οποίο κρίθηκε εικονικό στο σύνολό του λόγω μη πραγματοποίησης της αναγραφόμενης συναλλαγής. Τα παραπάνω προέκυψαν ως συμπληρωματικά στοιχεία βάση του εγγράφου υπ' αριθμ. /12-11-2003 του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής το οποίο διαβιβάστηκε στην – τότε – αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω. Εν συνεχεία και κατόπιν της υπ' αριθμ. απόφασης του Δ.Π.Αθηνών η αρμόδια πλέον Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, προέβη σε επανάληψη διαδικασίας εκδίδοντας το παραπάνω φύλλο ελέγχου.
- II. Της υπ' αριθ. /19-9-2013 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 1/1 - 31/12/1998, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 58.451,51. Το ποσό αυτό αφορά τον καταλογισμό φόρου επί της διαφοράς ακαθάριστων εσόδων δηλωθέντων/ελέγχου (δεδομένου ότι αυτά προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά λόγω ανακρίβειας των λογιστικών βιβλίων). Η παραπάνω πράξη εκδόθηκε λόγω επανάληψης διαδικασίας κατόπιν της υπ' αριθμ. /2012 απόφασης του Δ.Π.Αθηνών.
- III. Του υπ' αριθ. /19-9-2013 Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 1/1 - 31/12/1998 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 15.815,70. Το ποσό αυτό αφορά τον καταλογισμό του ειδικού προστίμου του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 ίσου με το τριπλάσιο του ΦΠΑ που εξέπεσε λόγω λήψης του εικονικού, ΤΔΑ με αρ. καθαρής αξίας 9.980.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ 1.796.400 δρχ. εκδόσεως της επιχείρησης , προς την ελεγχόμενη. Το παραπάνω πρόστιμο εκδόθηκε λόγω επανάληψης διαδικασίας κατόπιν της υπ' αριθμ. απόφασης του Δ.Π.Αθηνών.

- IV. Της υπ' αριθ. /19-9-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 1/1 - 31/12/1998, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 1.760,00, λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της υπό έλεγχο επιχείρησης ' κατόπιν επανειλημμένων έγγραφων προσκλήσεων οι οποίες κοινοποιήθηκαν και στον προσφεύγοντα ως ομόρρυθμο μέλος της εταιρείας (στην υπό έλεγχο χρήση). Η παραπάνω Α.Ε.Π. εκδόθηκε λόγω επανάληψης διαδικασίας κατόπιν της υπ' αριθμ. απόφασης του Δ.Π.Αθηνών.

## 1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Αναφορικά με την υπ' αριθμ. /19-9-2013 πράξη προσδιορισμού οικονομικών αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου εισοδήματος χρήσης 1/1 - 31/12/1998 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας ποσού € 89.306,84.

**ΕΠΕΙΔΗ** σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 30 του Ν. 2238/1994:

«2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

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.

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».

Σημείωση: το τελευταίο εδάφιο της περιπτ. γ' της παρ. 2 προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 10 του ν. 3296/2004 και ισχύει σύμφωνα με την περιπτ. ι' του άρθρου 32 αυτού του νόμου από τη δημοσίευσή του στο ΦΕΚ, δηλαδή από 14.12.2004.

**ΕΠΕΙΔΗ**, περαιτέρω, στο άρθρο 32 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

‘1. Το καθαρό εισόδημα των 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.

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.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

- α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.  
β) .....



γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

δ) .....

Σε περίπτωση εξολογιστικού 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 διπλάσιου 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** σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ.4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) «τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α).....

β).....

α) 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.....»

Επομένως η απόρριψη των βιβλίων της προσφεύγουσας και ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων (ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών) για τη χρήση 1998 έγινε εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν.2238/1994, λόγω της ύπαρξης ουσιαστικής παράβασης των διατάξεων του ΚΒΣ (λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων).

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.2238/1994:

«1. ....

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 ή και η λήψη 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, τα δε προκύπτοντα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων προσαυξάνονται 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».

Σημείωση: το τελευταίο εδάφιο της περιπτ.γ' της παρ.2 προστέθηκε με την παρ.1 του άρθρου 10 του ν.3296/2004 και ισχύει σύμφωνα με την περιπτ. ι' του άρθρου 32 αυτού του νόμου από τη δημοσίευσή του στο ΦΕΚ, δηλαδή από 14.12.2004.

Επειδή στην από την 28/11/2005 έκθεση επανελέγχου φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, δεν γίνεται μνεία στα στοιχεία που προβλέπονται στη διάταξη του άρθρου 30 παρ. 2 περίπτωση γ' του ν. 2238/94 για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων των οποίων τα βιβλία κρίνονται ανακριβή ως προς τον προσδιορισμό του ύψους των ακαθάριστων εσόδων χρήσης 1/1 – 31/12/1998, από 208.207.383 δρχ. σε 249.848.860 δρχ. δηλαδή σε προσαύξηση 20% έναντι των δηλωθέντων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση το ποσό της αξίας των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων ανέρχεται σε δρχ. 9.980.000 δρχ ή 29.288,33 ευρώ και σε ποσοστό επί των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων 4,84%, για λόγους ισονομίας κρίνεται σκόπιμο να εφαρμοστεί ο προβλεπόμενος συντελεστής του 8%, για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων, δεδομένου ότι το ποσοστό αυτό επιβάλλεται σε σοβαρές περιπτώσεις φοροδιαφυγής.

Επειδή, κατά την έννοια των άρθρων 68 παρ. 2 του Ν. 2238/94, 49 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 αλλά και τη γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους υπ' αριθμό 102/01, με την οποία έγινε δεκτή με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1100/10-04-2001, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγιναν σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, βάση των οποίων προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρημένα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων.

## **2. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ**

α) Αναφορικά με την υπ' αριθμ. /19-9-2013 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 1/1 - 31/12/1998, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 58.451,51 και



β) Αναφορικά με το υπ' αριθμ. /19-9-2013 Ειδικό Πρόστιμο Φ.Π.Α. χρήσης 1/1 - 31/12/1998, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 15.815,70.

**ΕΠΕΙΔΗ** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38, παρ.3 του Ν.1642/1986 περί ΦΠΑ (και βάσει του άρθρου 48, παρ.3 του Ν.2859/2000) ορίζεται ότι: 'Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. **προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:** α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σε αυτόν. Η ανεπάρκεια και η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος'.

**ΕΠΕΙΔΗ** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6, παρ. 1 του Ν. 2523/1997 'Πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία', ορίζεται ότι: ' 1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα αν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.

**Επειδή** τα ακαθάριστα έσοδα της ' ' προσδιορίσθηκαν εξωλογιστικά με την εφαρμογή συντελεστή προσαύξησης 8%, η προκύπτουσα διαφορά έναντι των δηλωθέντων ήτοι Δρχ. 16.656.591, θεωρείται υποκείμενη στο Φ.Π.Α. και προστίθεται στις φορολογητέες εκροές.

**Επειδή** η εταιρεία ' ' είχε - μη ορθά - συμψηφίσει από το φόρο εκροών της οικείας χρήσης, τον αναλογούντα φόρο εισροών του εικονικού στοιχείου (ήτοι Δρχ. 1.796.400), όπως προβλέπονται με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.1642/86 (άρθρο 32 του Ν.2859/2000).

**Επειδή** η εταιρεία ' ' είναι λήπτρια εικονικού φορολογικού στοιχείου αξίας Δρχ. 9.980.000, ορθά επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο του φόρου (Φ.Π.Α.), που εξέπεσε από το φόρο εκροών βάσει του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997.

### **3. ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.**

Αναφορικά με το υπ' αριθμ. /19-9-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 1/1 - 31/12/1998, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, ποσού € 1.760,00.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 'Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) - Αντικειμενικό σύστημα', παρ. 6 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: '6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

α) .....

β) .....

ε) Σε μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων την πρώτη φορά μετά από προηγούμενη πρόσκληση σε δύο (2) και για καθεμία από τις επόμενες δύο φορές σε πέντε (5) .....

**Επειδή**, η διενέργεια του ελέγχου ήταν αντικειμενικά αδύνατη στη δηλωθείσα έδρα της , δεδομένου ότι η επιχείρηση δεν λειτουργούσε σε αυτή, χωρίς παράλληλα να έχει προβεί σε γνωστοποίηση αλλαγής της διεύθυνσης της έδρας της στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ως όφειλε.

**Επειδή**, στις επανειλημμένες προσκλήσεις για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων της ουδείς αποκρίθηκε, ακόμα και όταν επιχειρήθηκε κοινοποίηση της πρόσκλησης ελέγχου 'ως αγνώστου διαμονής' απευθείας στα μέλη της, ο προσφεύγων που ανταποκρίθηκε στις προκλήσεις ελέγχου, δήλωσε πλήρη αναρμοδιότητα.

### Α Π Ο Φ Α Σ Ι Σ Ο Υ Μ Ε

1). Να γίνει μερικά δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή μόνο ως προς:

α) Τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών και την τροποποίηση της υπ. αριθμ. /19-9-2013 πράξης προσδιορισμού οικονομικών αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1999 (χρήσης 1998).

β) Τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και την τροποποίηση της υπ. αριθμ. /19-9-2013 πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 1998.

2). Να απορριφθεί η προσφυγή ως προς:

α) Την υπ.αριθμ. /19-09-2013 απόφαση επιβολής προστίμου ΦΠΑ χρήσης 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ελευσίνας.

β) Την υπ.αριθμ. /19-09-2013 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ χρήσης 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ελευσίνας.

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

Με βάση την παρούσα απόφαση η οριστική υποχρέωση κατά φορολογία - της χρήσης 1/1 – 31/12/1998 διαμορφώνονται ως εξής:

## Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

**Προσδιορισμός Ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών**

Μετά από τα παραπάνω τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

**Λογιστικός προσδιορισμός**

Από το λογιστικό έλεγχο για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο προκύπτουν καθαρά κέρδη ως παρακάτω:

Καθαρά κέρδη βάση δήλωσης δρχ 10.798.068

Ακαθάριστα έσοδα βάση βιβλίων δρχ 208.207.383

Λογιστικός Συντελεστής  $(10.798.068/208.207.383) \times 100 = 5\%$

**Εξωλογιστικός προσδιορισμός**

Ακαθάριστα έσοδα δήλωσης Εισοδήματος	δρχ. 208.207.383
--------------------------------------	------------------



Πλέον: Προσαύξηση ακαθάριστων εσόδων 8%	δρχ . 16.656.590
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων βάσει της παρούσας απόφασης	δρχ. <u>224.863.974</u>

#### Προσδιορισμός καθαρών Κερδών

Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών γίνεται εφαρμόζοντας στα πιο πάνω Προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα ελέγχου (δρχ. 224.863.974), τον προβλεπόμενο Μ.Σ.Κ.Κ. προσαυξημένο κατά 50%. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν2238/94.

Ο προβλεπόμενος από τους πίνακες του Υπουργείου Οικονομικών Μ.Σ.Κ.Κ. είναι 12% (ΚΑ 2305, Έμπορος ειδών οδοποιίας & ανοικοδομήσεως'), προσαυξημένος δε κατά 50% ανέρχεται σε 18%.

Καθαρά κέρδη βάσει της απόφασης: δρχ 224.863.974 X 18% = δρχ. 40.475.515 ή € 118.783,61.

#### Τελικά καθαρά κέρδη βάσει της απόφασης

Κατόπιν αυτών και επειδή τα εξωλογιστικά κέρδη είναι μεγαλύτερα των καθαρών κερδών που προσδιορίσθηκαν λογιστικά ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται αυτά που προσδιορίσθηκαν εξωλογιστικά με βάση την παρούσα απόφαση ήτοι ποσό δρχ **δρχ. 40.475.515**

#### Φορολογική Υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση :

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου αναφορικά με τη πράξη προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος υπ' αριθμ. .../19-9-2013 με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Διαφορά Καθαρών κερδών(40.475.515-8.409.034)	Δρχ. 32.066.481	€ 94.105,59
Διαφορά φόρου Εισοδήματος	Δρχ. 11.223.268	€ 32.936,96
Διαφορά Χαρτοσήμου & Ο.Γ.Α. κερδών (1,2%)	Δρχ. 379.889	€ 1.114,86
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	Δρχ. 13.467.922	€ 39.524,35
Πρόσθετος φόρος χ/μου & Ο.Γ.Α. κερδών Ανακρίβειας (120%)	Δρχ. 455.867	€ 1.337,83
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>Δρχ. 25.526.946</b>	<b>€ 74.914,00</b>

Το καταλογιζόμενο ποσό μπορεί να γίνει αποδεκτό εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοση της παρούσας απόφασης, με πρακτικό αποδοχής στην αρμόδια φορολογική αρχή και την καταβολή του 1/5 του παραπάνω ποσού και με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο αποδοχής. Το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα (άρθ. 74 ν. 2238/94, όπως ισχύει ύστερα από το ν. 4172/13). Το ποσό 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

## B. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)

Φορολογητέες Εκροές και Εισροές , φόρος Εκρών και εισρών χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Συντ.ΦΠΑ	Αξία φορ. εκρών	Φόρος Εκρών	Αξία φορ. ειρών	Φόρος Ειρών (δρχ)
13%	25.306.482	3.289.843		
18%	264.558.949	47.620.611	197.464.634	35.543.634
Δαπάνες φορ/τέες			7.964.654	1.432.860
<b>Σύνολα</b>	<b>289.865.431</b>	<b>50.910.454</b>	<b>205.429.288</b>	<b>36.976.494</b>
<b>ΦΠΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ</b>				9.212.084
<b>Σύνολο φόρου εισρών</b>				46.188.578
<b>Σύνολο φόρου εκρών</b>				50.910.454
<b>Χρεωστικό υπόλοιπο</b>				<b>13.857,30</b>



Προσαύξηση ανακρίβειας 120%		5.666.250	16.628,76
Καταλογιζόμενο ποσό		10.388.126	30.486,06

Το παραπάνω ποσό είναι καταβλητέο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 53 & 54 Ν. 2859/2000, στην αρμόδια φορολογική αρχή. Το ποσό που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

## Γ. ΠΡΟΣΤΙΜΑ Κ.Β.Σ. & Φ.Π.Α.

- 1) Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου αναφορικά με το πρόστιμο Κ.Β.Σ. βάσει της Α.Ε.Π. υπ' αριθμ. /19-9-2013 με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

**Πρόστιμο Κ.Β.Σ. υπ' αριθμ. 422/19-9-2013: € 1.760,00**

- 2). Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου αναφορικά με το ειδικό πρόστιμο Φ.Π.Α. του αρ. 6 Ν. 2523/1997 υπ' αριθμ. /19-9-2013 με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

**Πρόστιμο αρ.6 Ν. 2523/1997: Δρχ. 5.389.000 ή € 15.815,70**

Τα παραπάνω πρόστιμα - όπως προσδιορίστηκαν βάση της παρούσας απόφασης η οποία μπορεί να γίνει αποδεκτή εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, με πρακτικό αποδοχής στην αρμόδια φορολογική αρχή, - περιορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) και καταβάλλεται το ένα πέμπτο (1/5) του οφειλόμενου ποσού, κατά την υπογραφή του πρακτικού ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών, ενώ το υπόλοιπο καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα (άρθ. 9 ν. 2523/1997, όπως ισχύει ύστερα από το ν. 4172/2013 και εγκ. ΠΟΛ 1210/2013). Το ποσό 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

Επί άσκησης προσφυγής είναι καταβλητέο εφάπαξ το 50% του κατά περίπτωση προκύπτοντος (καταλογιζόμενου) βάσει της απόφασης αυτής ποσού, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

Αν η παρούσα απόφαση οριστικοποιηθεί λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, είναι καταβλητέο εφάπαξ ολόκληρο το προκύπτον (καταλογιζόμενο) ποσό βάσει της απόφασης αυτής, με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ  
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**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).