



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03/01/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 15

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aae.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 07/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της υπό πτώχευσης επιχείρησης «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ:, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον σύνδικο πτώχευσης (ΑΦΜ:.....), κατά:

α) της υπ' αριθ./25.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012,

β) της υπ' αριθ./25.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για το φορολογικό έτος 2017,

γ) της υπ' αριθ./25.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για το οικ. έτος 2013 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012),

δ) της υπ' αριθ./25.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012,

ε) της υπ' αριθ./25.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΜΥ (άρθρου 4 ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για το οικ. έτος 2013 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012),

στ) της υπ' αριθ./25.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012,

ζ) της υπ' αριθ./25.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) του ν.3842/2010 για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./25.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012, την υπ' αριθ./25.06.2018 και/25.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017, την υπ' αριθ./25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012), την υπ' αριθ./25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012, την υπ' αριθ./25.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ (άρθρου 4 ν.2523/1997) οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012), την υπ' αριθ./25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 και την υπ' αριθ./25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της υπό πτώχευσης επιχείρησης «..... Α.Ε.» με 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 υπ' αριθ. /25.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, πρόστιμο ποσού 247.676,28€, λόγω α) μη έκδοσης ενός (-1-) φορολογικού στοιχείου εσόδου καθαρής αξίας 984.705,11€ πλέον ΦΠΑ 226.482,18€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), β) μη σύνταξης ισολογισμού και λοιπών οικονομικών καταστάσεων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 29 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και γ) μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών – προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρει την επιβολή των προβλεπόμενων από τις περ. στ' και ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κυρώσεων, ήτοι $(984.705,11\text{€} \times 25\%) + (900,00\text{€} \times 2 \times \frac{1}{3}) + (900,00\text{€} \times 3 \times \frac{1}{3})$.

Με την υπ' αριθ. /25.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2017, πρόστιμο ποσού 2.500,00€, λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 παρ. 2 του ν.4174/2013 υποχρεώσεις και ειδικότερα μη διαφύλαξης του βιβλίου απογραφής και ισολογισμών, που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από τις παρ. 1^η και 2^ε του άρθρου 54 του ν.4174/2013 κύρωσης, ήτοι 2.500,00€.

Με την υπ' αριθ. /25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το οικ. έτος 2013 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012), κύριος φόρος ποσού 144.412,60€ πλέον προστίμου και τόκων (άρθρων 58 και 53 ν.4174/2013) 129.133,75€, ήτοι συνολικό ποσό 273.546,35€, λόγω α) μη έκδοσης ενός (-1-) φορολογικού στοιχείου εσόδου καθαρής αξίας 984.705,11€ πλέον ΦΠΑ 226.482,18€, β) μη διαφύλαξης του βιβλίου απογραφής και ισολογισμών, γ) μη σύνταξης ισολογισμού και λοιπών οικονομικών καταστάσεων και δ) απόκρυψης της πραγματικής κατάστασης της επιχείρησης με την καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία αξιογράφων (επιταγών) τρίτης επιχείρησης ως πληρωτέων έκδοσης της ίδιας, καθιστώντας αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις και τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ΠΔ 186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της προσφεύγουσας και κατ' επέκταση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της.

Με την υπ' αριθ. /25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, εξαλείφθηκε το βάσει δήλωσης πιστωτικό

υπόλοιπο για έκπτωση ή επιστροφή και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, κύριος φόρος 18.589,91€ πλέον προστίμου και τόκων (άρθρων 58Α και 53 ν.4174/2013) 16.623,10€, ήτοι συνολικό ποσό 35.213,01€, λόγω α) μη έκδοσης ενός (-1-) φορολογικού στοιχείου εσόδου καθαρής αξίας 984.705,11€ πλέον ΦΠΑ 226.482,18€ και β) διαπίστωσης των προαναφερθεισών παραβάσεων, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της προσφεύγουσας, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών.

Με την υπ' αριθ./25.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ (άρθρου 4 ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το οικ. έτος 2013 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012), πρόστιμο ποσού 300,00€, λόγω μη υποβολής της προβλεπόμενης από το άρθρο 59 παρ. 3 του ν.2238/1994 οριστικής δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.).

Με την υπ' αριθ./25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, τέλη χαρτοσήμου ποσού 2.260,89€, ΟΓΑ χαρτοσήμου 452,18€, πλέον πρόσθετων τελών χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 2.021,69€ και εισφοράς ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 404,34€ (άρθρων 58 και 53 ν.4174/2013), ήτοι συνολικό ποσό 5.139,10€.

Με την υπ' αριθ./25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) του ν.3842/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 5.352,00€ πλέον προστίμου και τόκων (άρθρων 58 και 53 ν.4174/2013) ποσού 4.785,76€, δη σύνολο 10.137,76€, λόγω μη υποβολής δήλωσης, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 1^η Ιανουαρίου 2013, συνολικής αξίας βάσει ελέγχου 1.283.878,40€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 25/06/2018 εκθέσεων προστίμου ΚΒΣ, προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, προστίμου ΦΜΥ (άρθρου 4 ν.2523/1997), τελών χαρτοσήμου και ΦΑΠ, της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 319/20.09.2017 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση του άρθρου 25 του Πτωχευτικού Κώδικα. Πράξεις εκδοθείσες κατά παράβαση της κατά την παρ. 1 του άρθρου 25 του ΠτΚ αναστολής είναι απολύτως άκυρες. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.
2. Εσφαλμένη η κατάσταση λογαριασμών και ο προσδιορισμός της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης. Η μείωση του μικτού αποτελέσματος οφείλεται στις μειωμένες τιμές πώλησης και στην κατ' εκτίμηση αξία των αποθεμάτων λήξης. Το ποσοστό μικτού κέρδους της

προηγούμενης χρήσης ανέρχεται σε 7,21% και όχι 10,61% που εσφαλμένα υπολογίστηκε από τον έλεγχο καθώς συμπεριλήφθηκαν στον κύκλο εργασιών πωλήσεις παγίων.

3. Μη νόμιμος και ανατιολόγητος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών. Η μη επίδειξη του βιβλίου απογραφής και ισολογισμών εμπίπτει στις διατάξεις περί ανωτέρας βίας και δεν καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων. Εσφαλμένη χρήση του ΜΣΣΚ [6041 – Βιοτεχνία κατασκευής εξωτερικών γυναικείων ενδυμάτων] 13% αντί του ορθού ΜΣΣΚ [6039 – Εξαγωγέας πλεκτών ειδών γενικά, από κάθε ύλη] 8%.
4. Εσφαλμένος ο καταλογισμός λογιστικής διαφοράς πραγματοποιηθέντων δαπανών για τελειοποίηση προϊόντων της εταιρείας σε μη συνεργαζόμενο κράτος.
5. Αβάσιμη και μη νόμιμη η επιβολή ΦΠΑ επί των διενεργηθεισών πράξεων της επιχείρησης που απαλλάσσονται του φόρου καθώς αυτή είναι αμιγώς εξαγωγική και απαλλάσσονται.
6. Η λήψη και οπισθογράφηση επιταγών από την τρίτη εταιρεία δε συνιστά δανεισμό αλλά μερική εκπλήρωση των υποχρεώσεών της.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 25 του Πτωχευτικού Κώδικα (ν.3588/2007 ως κωδικοποιήθηκε με τον ν.4549/2018) ορίζεται ότι: «1. Με επιφύλαξη της διάταξης του άρθρου 26, από την κήρυξη της πτώχευσης αναστέλλονται αυτοδικαίως όλα τα ατομικά καταδιωκτικά μέτρα των πιστωτών κατά του οφειλέτη προς ικανοποίηση ή εκπλήρωση πτωχευτικών απαιτήσεών τους. Ιδίως απαγορεύεται η έναρξη ή συνέχιση της αναγκαστικής εκτέλεσης, η άσκηση αναγνωριστικών ή καταψηφιστικών αγωγών, η συνέχιση των δικών επ' αυτών, η άσκηση ή εκδίκαση ένδικων μέσων, η έκδοση πράξεων διοικητικής ή φορολογικής φύσεως, ή η εκτέλεσή τους σε στοιχεία της πτωχευτικής περιουσίας. 2. Πράξεις κατά παράβαση της κατά την παράγραφο 1 αναστολής είναι απολύτως άκυρες».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1030/2018 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις αναφορικά με την έκδοση καταλογιστικών πράξεων φόρων ή προστίμων σε βάρος πτωχών για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας και συγκεκριμένα διευκρινίστηκε ότι: «σύμφωνα με την πρόσφατη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (σχετ. οι ΣτΕ 2311/2017 και 2986/2017), η αρχή της στέρησης του δικαιώματος άσκησης ατομικής δίωξης κατά του οφειλέτη, που αφορά όλους τους πτωχευτικούς πιστωτές, συμπεριλαμβανομένου του Ελληνικού Δημοσίου όπως αποτυπώνεται στη διάταξη του άρθρου 25 του ΠτΚ, δεν αποκλείει την έκδοση μετά την κήρυξη της πτώχευσης και κατά τη διάρκεια της πτωχευτικής διαδικασίας πράξεων της φορολογικής αρχής, με τις οποίες επιβάλλονται σε βάρος του οφειλέτη φόροι πάσης φύσεως ή κυρώσεις για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας που ανάγονται σε περίοδο πριν από την κήρυξη της πτώχευσης, κατά την οποία η επιχείρηση του οφειλέτη λειτουργούσε και στην οποία ανατρέχουν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν τη σχετική υποχρέωση, ώστε να μετάσχει το Δημόσιο στην πτωχευτική διαδικασία, που καταλείπεται πλέον ως μοναδική οδός για την ικανοποίησή του για τις απαιτήσεις αυτές, που περιλαμβάνονται

στα χρέη της πτώχευσης.... Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, εφόσον κατά τη διενέργεια ελέγχων σε φορολογούμενους, οι οποίοι έχουν κηρυχθεί σε κατάσταση πτώχευσης, διαπιστώνεται η μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση ποσών φόρων ή οιοσδήποτε παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας που ανάγονται σε χρόνο πριν από την κήρυξη της πτώχευσης, οι εκάστοτε προβλεπόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων εκδίδονται επ' ονόματι του υπόχρεου οφειλέτη (πτωχός) και κοινοποιούνται τόσο στον υπόχρεο οφειλέτη (πτωχός) όσο και στον σύνδικο πτώχευσης, κατά τη συνδυασμένη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 37 και 62 του ΚΦΔ και 17 του ΠτΚ».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 2 του ν.4174/2013 οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.

Επειδή, όταν η ίδια η Φορολογική Αρχή, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβίασεως της αρχής της αναλογικότητας δεν μπορεί να τεθεί (ΣτΕ 2402/2010, 3704/2012).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί παραβίασης του άρθρου 25 του ΠτΚ και της αρχής της αναλογικότητας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2° και 3° προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 23 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, με το άρθρο 27 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του

φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής».

Επειδή, με το άρθρο 7 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής».

Επειδή, με το άρθρο 27 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στις προθεσμίες που προβλέπονται από το άρθρο 17 του Κώδικα αυτού, προβαίνει σε καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας...».

Επειδή, με το άρθρο 29 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει, για κάθε χρήση και καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών, τον ισολογισμό της επιχείρησής του, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τα υποδείγματα των παραγράφων 4.1.103, 4.1.202, 4.1.302 και 4.1.402 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980...».

Επειδή, με το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. 2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7. 3. [...] Δεν συνιστούν αντικειμενική αδυναμία ελέγχου οι περιπτώσεις που αναφέρονται σε διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, καθώς και η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου του θεωρημένου οπτικού δίσκου του βιβλίου αποθήκης, όταν καλύπτονται από καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία, τα οποία παρέχονται στο φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν, με την προϋπόθεση ότι προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα, ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και επαληθεύονται αυτά από τα βιβλία και στοιχεία. Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη. 4. 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, [...] θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις. 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....».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1024/2007 επισημαίνεται ότι: «Με τη νέα περίπτωση θ' ορίζονται ως λόγοι ανακρίβειας των βιβλίων: ... η μη τήρηση ή μη διαφύλαξη των καταστάσεων της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή του βιβλίου απογραφών, όταν δεν συντάσσονται καταστάσεις απογραφής και τα αποθέματα καταχωρούνται απ' ευθείας στο βιβλίο απογραφών... Σύμφωνα με τις διατάξεις του προτελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 30 για την κρίση των βιβλίων ως ανακριβών και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος πρέπει: α) οι πράξεις ή οι παραλείψεις που ορίζονται από τις περιπτώσεις α' έως ε', ζ' και η' της παραγράφου αυτής (άρθρο 30 παρ. 4) να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά αποτελέσματα. Η κάλυψη ή μη της προϋπόθεσης αυτής είναι θέμα πραγματικό, που κρίνεται από το φορολογικό έλεγχο. β) Οι πράξεις ή οι παραλείψεις που ορίζονται από τις περιπτώσεις στ' και θ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το φορολογικό έλεγχο. Στην περίπτωση αυτή για την ύπαρξη της αδυναμίας διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων εφαρμόζονται ανάλογα όσα αναφέρονται στα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 3 του άρθρου 30...».

Επειδή, με το άρθρο 105 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Ως ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 λαμβάνονται: α) Το τίμημα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί. β) Το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις, όπως αυτό προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 13 παράγραφος 1, 20, 21, 22, 24, 25, 28 παράγραφοι 1, 2 και 3, των 30, 37, 40, 41, καθώς και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 48. 2. Από τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης παραγράφου, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31..... 11. Οι διατάξεις των άρθρων 4 παράγραφοι 3, 4 και 7, 32, 34 με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 12 του άρθρου αυτού, 35, 36 και 38 εφαρμόζονται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101...».

Επειδή, με το άρθρο 30 παρ. 2 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: [...] γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. 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. 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».

Επειδή, με το 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. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις

επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: α) γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων. Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του 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, από την 1013621/15014/Γ0012/ΠΟΛ.1018/2007 «Κοινοποίηση διοικητικής κωδικοποίησης των πινάκων των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους, που εφαρμόζονται κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων» προκύπτει ότι ο Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Σ.Κ.Κ.) με [Κωδ. Αρ. Μ.Σ.Κ.Κ. 6041] "Βιοτεχνία κατασκευής εξωτερικών γυναικείων ενδυμάτων" είναι 13% και με [Κωδ. Αρ. Μ.Σ.Κ.Κ. 6039] "Εξαγωγέας πλεκτών ειδών γενικά, από κάθε ύλη" είναι 8%.

Επειδή, όπως προκύπτουν από τα στοιχεία του φακέλου, από το τηρούμενο ισοζύγιο γενικού – αναλυτικών καθολικών, το φύλλο μερισμού των εξόδων της προσφεύγουσας και την κατάσταση αποτελεσμάτων προέκυψαν, κατά την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο, ακαθάριστα έσοδα 1.872.445,09€, κόστος πωληθέντων 2.658.564,94€, μικτά αποτελέσματα -786.119,85€, άλλα έσοδα 15,83€, έξοδα διοικήσεως – διαθέσεως και χρηματοοικονομικά 415.370,08€ και τελικό φορολογητέο αποτέλεσμα ζημία ύψους 1.201.474,10€. Κατά τον έλεγχο ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (ΚΒΣ) διαπιστώθηκε η μη έκδοση τουλάχιστον ενός φορολογικού στοιχείου εσόδου, συνολικής αποκρυσβείσας καθαρής αξίας 984.705,11€. Στην ως άνω διαπίστωση κατέληξαν οι αρμόδιοι ελεγκτές αφού έλαβαν υπόψη τους τα εξής πραγματικά περιστατικά, σε σύγκριση με δεδομένα της προηγούμενης χρήσης (2011): «... Τα ακαθάριστα έσοδα μειώθηκαν κατά 15% περίπου. Η αξία των αποθεμάτων (α' ύλες και αναλώσιμα υλικά) που αναλώθηκε στην παραγωγή αυξήθηκε κατά 28%. Τα συνολικά έξοδα μειώθηκαν κατά 12,5% περίπου και αντίστοιχη ήταν η μείωση των εξόδων που βάρυνε την παραγωγή των προϊόντων. Το κόστος παραγωγής των προϊόντων αυξήθηκε κατά 2,3% ήτοι κατά 42.410,65€. Το κόστος πωληθέντων προϊόντων

αυξήθηκε κατά 35,4% ήτοι κατά 694.990,27€. Αποτέλεσμα των ανωτέρω ήταν να παρουσιαστεί αρνητικό μικτό αποτέλεσμα -786.119,85€ δηλαδή ποσοστό 41,98% επί των ακαθαρίστων εσόδων. Όπως είναι προφανές το αρνητικό μικτό αποτέλεσμα δεν προέκυψε λόγω αυξημένου κόστους παραγωγής αλλά είτε από εξαιρετικά μειωμένες τιμές πώλησης των προϊόντων της ελεγχόμενης είτε από μη εμφάνιση των πραγματικών πωλήσεων. Προκειμένου να προβούμε στην ελεγκτική επαλήθευση των εξαιρετικά μειωμένων τιμών πώλησης λήφθηκε αναλυτική κατάσταση των πωλούμενων ειδών της ελεγχόμενης χρήσης καθώς και της προηγούμενης χρήσης, ώστε να γίνει η σχετική σύγκριση όμοιων ή παρεμφερών ειδών με τα ίδια χαρακτηριστικά... Εκ της ανωτέρω ανάλυσης προκύπτει ότι η ελεγχόμενη πωλούσε στην χρήση 2012 σε σχεδόν ίδιες τιμές όπως και στην χρήση 2011. Οπότε το αρνητικό μικτό αποτέλεσμα δεν οφείλεται στην μείωση τιμών ή στην αύξηση του κόστους παραγωγής, και, με τα διαθέσιμα δεδομένα, ο έλεγχος κρίνει ότι οφείλεται απόκρυψη πωλήσεων. Το ποσό της απόκρυψης πωλήσεων ανέρχεται τουλάχιστον στο ποσό το οποίο προστιθέμενο στα ακαθάριστα έσοδα μας δίνει μικτό περιθώριο κέρδους 10,61% επί των ακαθαρίστων εσόδων, το ποσοστό αποτελεί τον συντελεστή μικτού κέρδους της χρήσης 2011. Άρα η ελεγχόμενη απέκρυψε πωλήσεις ύψους 984.705,11€ ($1.872.445,09€ \times 10,61\% = 198.585,26 + 786.119,85€$), ποσό το οποίο προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα στην φορολογία εισοδήματος και στην φορολογία ΦΠΑ...». Βάσει της αναγωγής του κόστους πωληθέντων σε πωλήσεις και κυρίως, λόγω του γεγονότος ότι η προσφεύουσα δε διαφύλαξε το βιβλίο απογραφής και ισολογισμών και δε συνέταξε ισολογισμό, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, οι αρμόδιοι ελεγκτές έκριναν τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας, αφού έλαβαν υπόψιν τους το ύψος της αποκρυβείσας ύλης και την αντικειμενική αδυναμία ελεγκτικών επαληθεύσεων (ελέγχου κλειστής αποθήκης), για το οικ. έτος 2013 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012) ανακριβή. Ακολούθως, εφήρμοσαν τον προβλεπόμενο από το άρθρο 32 προσδιορισμό ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο (εξωλογιστικό) και προσδιόρισαν τα ακαθάριστα έσοδα στο ποσό των 3.085.739,31€ ($1.872.460,92€$ βάσει βιβλίων, πλέον αποκρυβέντων εσόδων 984.705,11€, πλέον προσαύξησης ακαθαρίστων 8% 228.573,28€). Επί των εξωλογιστικώς προσδιορισθέντων εσόδων εφαρμόστηκε συντελεστής κέρδους 13% που αντιστοιχεί στον [Μ.Σ.Κ.Κ. 6041] “Βιοτεχνία κατασκευής εξωτερικών γυναικείων ενδυμάτων”, προσαυξημένος κατά 80%, λόγω ανακρίβειας βιβλίων και μη διαφύλαξης του βιβλίου απογραφής και ισολογισμών και τα εξωλογιστικά καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν στο ποσό των 722.063,00€.

Επειδή, με το άρθρο 65 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα ουδέν στοιχείο προσκόμισε τόσο κατά τον έλεγχο όσο και κατά την εξέταση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής προς επίρρωση των ισχυρισμών της,

πρώτον, περί απώλειας του βιβλίου απογραφής και ισολογισμών λόγω ανωτέρας βίας και δεύτερον, περί εσφαλμένου προσδιορισμού του ποσοστού μικτού κέρδους επί των πωλήσεων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου λόγω συνυπολογισμού στο ύψος των ακαθαρίστων εσόδων ποσού που προέρχεται από πώληση παγίου. Ιδιαίτερως, από το υποβληθέν μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών [έντυπο Ε3] του προηγούμενου οικ. έτους προκύπτει ότι οι πωλήσεις εμπορευμάτων, προϊόντων και α' & β' υλών – υλικών συσκευασίας ανέρχονται στο ποσό των 2.196.531,44€, ενώ τα έσοδα από την πώληση του παγίου, ύψους 72.500,00€, έχουν δηλωθεί σε διακριτό κωδικό που δεν περιλαμβάνεται σ' αυτούς που προσδιορίζουν το ύψος των πωλήσεων. Ο δε προσκομισθείς από την προσφεύγουσα πίνακας, εμφανίων την απώλεια εσόδων από την πτώση των τιμών πώλησης των προϊόντων, αφορά μόνον στο 1/3 των ακαθαρίστων εσόδων και μόνο πέντε από τους δεκάδες κωδικούς εμπορευσίμων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η τεχνική ελέγχου που εφαρμόστηκε, ήτοι ο συσχετισμός μεταξύ κόστους πωληθέντων και πωλήσεων με την εφαρμογή του συντελεστή μικτού αποτελέσματος επί πωλήσεων για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας, δεδομένης της μη υποβολής δήλωσης και της μη διαφύλαξης του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού και κατ' επέκταση της αδυναμίας ελέγχου κλειστής αποθήκης, είναι συμβατή με τα διδάγματα της λογικής και τους κανόνες λογιστικής και οικονομικής επιστήμης. Τούτη περιλαμβάνεται άλλωστε και στις απαριθμούμενες του άρθρου 27 παρ. 1 του ν.4174/2013 έμμεσες τεχνικές ελέγχου ως αρχή των αναλογιών (mark up method). Περαιτέρω δε η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης (ΣτΕ 884/2016 επταμ.). Συνεπώς, από τις διαπιστώσεις του ελέγχου, που περιλαμβάνονται στις από 25/06/2018 συνταχθείσες εκθέσεις επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και ΦΠΑ και επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα αφενός απέκρυψε έσοδα από πωλήσεις, ύψους 984.705,11€, που ανέρχονται σε ποσοστό 52,59% επί των ακαθαρίστων εσόδων όπως αυτά προκύπτουν από το ισοζύγιο γενικού και αναλυτικών καθολικών και τα εκδοθέντα στοιχεία, αφετέρου δεν διαφύλαξε το βιβλίο απογραφής και ισολογισμών και καθότι δεν είναι υπόχρεη σε τήρηση βιβλίου αποθήκης ή καταστάσεων ποσοτικής καταχώρησης αποθεμάτων, είναι αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις ποσοτικής καταμέτρησης των αποθεμάτων διότι δεν είναι γνωστές οι ποσότητες αυτών κατά το χρόνο έναρξης της υπό κρίση διαχειριστικής περιόδου καίτοι προσκομίστηκε πρόχειρη κατάσταση ποσοτικής απογραφής των

αποθεμάτων λήξης, ενώ ταυτοχρόνως δε συνέταξε ισολογισμό, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τα υποδείγματα των παραγράφων 4.1.103, 4.1.202, 4.1.302 και 4.1.402 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980. Η δε κύρια δραστηριότητα της προσφεύγουσας με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτή προκύπτει από τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις, το υποσύστημα Μητρώου του Taxis αλλά και το υποβληθέν μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών [έντυπο Ε3] του προηγούμενου οικ. έτους, είναι η κατασκευή άλλων εξωτερικών ενδυμάτων για γυναίκες και κορίτσια (ΚΑΔ 14133000). Ως εκ τούτου, ορθώς η ελεγκτική αρχή, έκρινε τα βιβλία ανακριβή, προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό ακαθαρίστου και καθαρού εισοδήματος και κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό εφήρμοσε συντελεστή κέρδους 13% που αντιστοιχεί στον [Μ.Σ.Κ.Κ. 6041] “Βιοτεχνία κατασκευής εξωτερικών γυναικείων ενδυμάτων”.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί εσφαλμένων διαπιστώσεων, αναιτιολόγητου εξωλογιστικού προσδιορισμού και εφαρμογής εσφαλμένου μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους, απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, αφενός απορρίφθηκε ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αναιτιολόγητου εξωλογιστικού προσδιορισμού αφετέρου, από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος προκύπτει ότι, τα εξωλογιστικά καθαρά κέρδη υπερβαίνουν τα λογιστικά, παρέλκει η εξέταση του τέταρτου προβαλλόμενου λόγου περί καταλογισμού λογιστικών διαφορών.

Ως προς τον 5^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 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 ΔΟΥ 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 περιέρχονται σ’ αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος*».

Επειδή, η τυχόν διαφορά ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει από επαναπροσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων λόγω ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ’ αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στα δηλούμενα φορολογητέα και απαλλασσόμενα χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ακαθάριστα έσοδα. Για τον επιμερισμό αυτό δεν λαμβάνονται υπόψη τα απαλλασσόμενα με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ακαθάριστα έσοδα, όπως π.χ. εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, πωλήσεις επενδυτικών αγαθών με αναστολή καταβολής του φόρου, πωλήσεις σε πλοία, πρεσβείες κλπ., καθόσον για τις πράξεις αυτές απαιτείται ύπαρξη συγκεκριμένων δικαιολογητικών για την ορθή

εφαρμογή της απαλλαγής. Επίσης, δεν λαμβάνονται υπόψη και οι κάθε είδους επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιχορηγήσεις, συναλλαγματικές διαφορές, τόκοι κλπ. και τούτο διότι και για τις περιπτώσεις αυτές υπάρχουν συνήθως συγκεκριμένα δικαιολογητικά που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν (ΠΟΛ.1219/1998, ΠΟΛ.1088/2008).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, τα βιβλία της προσφεύγουσας για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν ανακριβή και επομένως, συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 περί επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών με βάση στοιχεία που διαθέτει η ελεγκτική αρχή. Η διαφορά που προέκυψε από τον επαναπροσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων στη φορολογία εισοδήματος ανέρχεται στο ποσό των 1.213.278,39€, που αναλύεται σε απόκρυψη πωλήσεων ποσού 984.705,11€ και προσαύξηση κατ' άρθρο 30 παρ. 2^γ του ν.2238/1994 ακαθαρίστων εσόδων ποσοστού 8% ύψους 228.573,28€. Δεδομένου ότι οι δηλωθείσες φορολογητέες πράξεις της προσφεύγουσας κατά την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο υπάγονται αποκλειστικά στον συντελεστή ΦΠΑ 23% ενώ ταυτοχρόνως, δεν έχει δηλώσει απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης. Ως εκ τούτου, ορθά η ελεγκτική αρχή υπήγαγε τη διαφορά των επαναπροσδιορισμένων ακαθαρίστων εσόδων στο σύνολό της σε συντελεστή ΦΠΑ 23%.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί μη νόμιμης επιβολής ΦΠΑ επί της διαφοράς από τον επαναπροσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον 6^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Κώδικα Νόμων Τελών Χαρτοσήμου ορίζεται ότι: «*Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρω 15, το τέλος ορίζεται εις δύο επί τοις εκατόν (2%) της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (Π.Δ. της 28^{ης}/07/1931) ορίζεται ότι: «*Εις το κατά την παράγραφο 1 του προηγουμένου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται: 1. α) Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρείας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν, και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρείας, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου. Εξαιρούνται: Α. Αι συμβάσεις, εξοφλήσεις και αποδείξεις, αίτινες, κατά ρητάς διατάξεις του παρόντος νόμου, υπόκεινται εις έλασσον τέλος χαρτοσήμου..... 5. γ)[...] Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικάς εν γένει εταιρίας ή επιχειρήσεις, ή τις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κλπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των*

τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%. Εις ην περίπτωση, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος....».

Επειδή, για την υπαγωγή των δανείων σε τέλος χαρτοσήμου απαιτείται η ύπαρξη εγγράφου ή εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών (ΣτΕ 2047/1978). Σε περίπτωση, που δεν συντάχθηκε έγγραφο κατά τη σύσταση ή την εξόφληση δανείου, ούτε υπάρχει σχετική εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών, δεν συντρέχει περίπτωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, έστω και αν η παράλειψη αυτή έγινε σκόπιμα προς αποφυγή της καταβολής του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου (ΣτΕ 1514/1956, 578/1957) [Παναγιώτης Θ. Ρέππας, Φορολογία Χαρτοσήμου, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα Ε.Ε., σελ. 199]. Το ΣτΕ με αποφάσεις (ΣτΕ 770/1977, 575/1978, 1169/1980, 314/1987, 865/1991, 2805/1994, 190/2009) έκρινε ότι η σύμβαση του δανείου θεωρείται αποδεικνυόμενη από τα βιβλία, όταν από τη σχετική εγγραφή προκύπτουν όλα τα κατά νόμον στοιχεία, που είναι απαραίτητα, ώστε από αυτά και μόνο να συνάγεται η συνομολόγηση της σύμβασης του δανείου, δηλαδή από τη σχετική εγγραφή να προκύπτουν όλα τα πραγματικά στοιχεία, που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της σύμβασης αυτής, χωρίς να απαιτείται όπως η εγγραφή αυτή αναφέρεται ρητά στην εν λόγω σύμβαση. Δεν επιτρέπεται πάντως, να συναχθεί, ότι η σύμβαση του δανείου συνομολογήθηκε από εγγραφή, που αναφέρεται σε άλλες έννομες σχέσεις. Σύμφωνα με την ανωτέρω άποψη του ΣτΕ είναι και η Φορολογική Διοίκηση (Υπ. Οικ, Ν.6/5/ΠΟΛ.19/1978 κατόπιν της υπ' αριθ. 960/1977 γνωμοδότησης του ΝΣΚ) [Παναγιώτης Θ. Ρέππας, Φορολογία Χαρτοσήμου, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα Ε.Ε., σελ. 219 – 220].

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*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, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα έλαβε εννέα (-9-) επιταγές, συνολικής αξίας 113.044,29€, εκδόσεως τρίτης επιχείρησης (..... – Ο.Ε.), τις οποίες καταχώρησε στα βιβλία της ως εκδοθείσες από την ίδια (πιστώνοντας τον λογαριασμό επιταγές πληρωτέες) και μεταβίβασε σε προμηθευτές της (χρεώνοντας τους αντίστοιχους λογαριασμούς προμηθευτών). Η ελεγκτική αρχή θεώρησε το προαναφερθέν ποσό ως δάνειο και καταλόγισε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ 2,4%. Ωστόσο, από τις εγγραφές των βιβλίων προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει εγγεγραμμένη απαίτηση (στο λογαριασμό πελάτες) από την τρίτη επιχείρηση ύψους 353.669,85€ και ως εκ τούτου υφίσταται ήδη σχέση πελάτη - προμηθευτή. Η μη απεικόνιση της λήψης των εν λόγω επιταγών στο Γενικό Ημερολόγιο σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης, δε δύναται να προσδώσει στις συναλλαγές αυτές το χαρακτηρισμό της λήψης δανείου. Επιπροσθέτως, από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν γίνεται αναφορά στην πληρωμή αυτών των επιταγών ούτε προκύπτει επιστροφή της συνολικής χρηματικής αξίας αυτών στην εκδότρια επιχείρηση. Τουτέστιν, δεν αποδεικνύεται από τα βιβλία η σύναψη σύμβασης δανείου, διότι από τη

σχετική εγγραφή δεν προκύπτουν όλα τα κατά νόμον στοιχεία, που είναι απαραίτητα, ώστε από αυτά και μόνο να συνάγεται η συνολολόγηση της σύμβασης του δανείου.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί μη υποχρέωσης καταβολής τέλους χαρτοσήμου, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./07.09.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της υπό πτώχευσης επιχείρησης «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ:, και συγκεκριμένα:

1. **την επικύρωση** της υπ' αριθ./25.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,
2. **την επικύρωση** της υπ' αριθ./25.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,
3. **την επικύρωση** της υπ' αριθ./25.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,
4. **την επικύρωση** της υπ' αριθ./25.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,
5. **την επικύρωση** της υπ' αριθ./25.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΜΥ (άρθρου 4 ν.2523/1997) οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,
6. **την ακύρωση** της υπ' αριθ./25.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και
7. **την επικύρωση** της υπ' αριθ./25.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) του ν.3842/2010 για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ. /25.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012

Πρόστιμο	246.176,28 €
----------	--------------

Η υπ' αριθ. /25.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013
φορολογικού έτους 2017

Πρόστιμο	2.500,00 €
----------	------------

Η υπ' αριθ. /25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος οικ. έτους 2013

Κύριος Φόρος	144.412,60 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	72.206,30 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	56.927,45 €
Σύνολο για καταβολή	273.546,35 €

Η υπ' αριθ. /25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012

Κύριος Φόρος	18.589,91 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α και τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	16.623,10 €
Σύνολο για καταβολή	35.213,01 €

Η υπ' αριθ. /25.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ (άρθρου 4 ν.2523/1997)
οικ. έτους 2013

Πρόστιμο	300,00 €
----------	----------

Η υπ' αριθ. /25.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Τέλη Χαρτοσήμου	2.260,89 €	0,00 €	-2.260,89 €
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	452,18 €	0,00 €	-452,18 €
Πρόσθετα τέλη	2.426,03 €	0,00 €	-2.426,03 €
Σύνολο για καταβολή	5.139,10 €	0,00 €	-5.139,10 €

Η υπ' αριθ. /25.06.2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΑΠ έτους 2013

Φόρος Ακίνητης Περιουσίας	5.352,00 €
Πρόσθετος φόρος	4.785,76 €
Σύνολο για καταβολή	10.137,76 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.