



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

Καλλιθέα, 18-06-2014

Αριθμός απόφασης: 1807

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 95 78 520
ΦΑΞ : 210 95 31 321

**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^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από **18-02-2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με Α.Φ.Μ., , **546 26 ΘΕΣ/ΝΙΚΗ**, κατά της με αριθ. πρωτ./**14-12-2013** απόφασης της Δ.Ο.Υ. Α' (Α-Β) ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ , με την οποία απορρίφθηκε η με αριθ. πρωτ./**08-11-2013** αίτηση του άρθρου 56, του Ν.2859/2000 (Κωδ. Φ.Π.Α.) και με την οποία ζητούσε την ακύρωση των αριθ. αριθ.,,...../ **15-7-2011 Πράξεων Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** για τις χρήσεις **2003,2004,2005 και 2006**, αντίστοιχα.
5. Την αριθ. πρωτ./**14-12-2013** απόφαση της Δ.Ο.Υ. Α' (Α-Β) ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ της οποίας ζητά την ακύρωση και με την οποία απορρίφθηκε με αριθ. πρωτ./**08-11-2013** αίτηση του άρθρου 56, του Ν.2859/2000 (Κωδ. Φ.Π.Α.) , με την οποία ζητούσε την ακύρωση των αριθ.,,...../ **15-7-2011 Πράξεων Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** για τις χρήσεις **2003,2004,2005 και 2006**, αντίστοιχα, που εκδόθηκαν από προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Β' ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ , καθώς και την με ημερ/νία θεώρησης **15-07-2011** Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της ίδιας Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από **18-6-2014** εισήγηση του **Α3** τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από**18-02-2014** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Α' (Α' & Β' [Β',Γ']) ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ την με αριθ. πρωτ./**08-11-2013** αίτηση ακύρωσης των αριθ.,,...../ **15-7-2011 Πράξεων Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** για τις χρήσεις **2003,2004,2005 και 2006**, σύμφωνα με το άρθρο 56, του Ν.2859/2000 (Κωδ. Φ.Π.Α.),για έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

Η παραπάνω Δ.Ο.Υ. με την αριθ./**14-12-2013** απόφασή της απέρριψε την παραπάνω αίτηση με το σκεπτικό ότι επειδή δεν επεδείχθησαν τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας στον έλεγχο προκειμένου να γίνουν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, ορθά προσδιορίστηκαν τα αποτελέσματα εξωλογιστικά γεγονός που συνεπάγεται την μη αναγνώριση και την απόρριψη όλων των αγορών και δαπανών της επιχείρησης καθώς και την έκπτωση των φόρων αυτών.

Στην προσφεύγουσα εταιρεία κατόπιν της αριθ./**31-3-2010** Εντολής Ελέγχου διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Β' ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ τακτικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. κ.λπ. , με τις διατάξεις του άρθρου 48, του Ν. 2859/2000 (Κωδ. Φ.Π.Α.) και την Εγκλ. 1021681/1120/ΠΟΛ.1037/1-3-2005 για τις διαχειρ. περιόδους 1/1-31/12/2003, 1/1-31/12/2004, 1/1-31/12/2005, 1/1-31/12/2006, 1/1-31/12/2007, 1/1-31/12/2008 και συντάχθηκε η με ημερ/νία θεώρησης **15-07-2011** Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με την παραπάνω έκθεση η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρηθέντα βιβλία Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ. και τα στοιχεία αν και ζητήθηκαν εγγράφως με πρόσκληση του άρθρου 66, του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) , του άρθρου 48, του Ν. 2859/2000

(Κώδικας Φ.Π.Α.) και του άρθρου 36, του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92). Κατόπιν αυτού , από τον έλεγχο στην φορολογία εισοδήματος για όλες τις διαχειριστικές περιόδους τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή , σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4, περίπτ. (στ) και παρ. 7, του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) και επειδή η μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο καθιστά αδύνατο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, τα αποτελέσματα στην φορολογία εισοδήματος προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Στην συνέχεια με βάση τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος και με βάση και τα δεδομένα των δηλώσεων Φ.Π.Α. προσδιορίστηκαν οι υποχρεώσεις της προσφεύγουσας εταιρείας στο Φ.Π.Α.

Σχετικά με τις εκροές λήφθηκαν υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα όπως προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά στην φορολογία εισοδήματος και έγινε επιμερισμός στους συντελεστές Φ.Π.Α. ανάλογα με τις εκροές που δηλώθηκαν στους αντίστοιχους συντελεστές με τις υποβληθείσες Εκκαθαριστικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2003 και 2004.

Σχετικά με τις εισροές (αγορές και δαπάνες) οι εισροές που δηλώθηκαν με τις υποβληθείσες δηλώσεις δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο για έκπτωση του φόρου αυτών από τον φόρο των εκροών, γιατί, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 32, του Ν. 2859/2000 (Κωδ. Φ.Π.Α.), η μη επίδειξη των παραστατικών των εισροών στον έλεγχο δεν αποδεικνύει την κατοχή νόμιμων παραστατικών.

Σύμφωνα με τα παραπάνω εκδόθηκαν οι αριθ.,/ 15-7-2011 Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α., αντίστοιχα , για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2003,2004,2005,2006 και 2007. Για την χρήση 2008 δεν εκδόθηκε Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διότι δεν υπήρχαν στοιχεία για προσδιορισμό ακαθαρίστων εσόδων, δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις , δεν δηλώνεται από τρίτους ως προμηθευτής ή ως πελάτης και δεν υπάρχουν παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που να προσδιορίζεται φορολογητέα ύλη.

Με τις προσβαλλόμενες με αριθ.,/ 15-7-2011 Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2003,2004,2005,2006, αντίστοιχα, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

Φ.Π.Α. / Πρόσθετος Φόρος	ΧΡΗΣΗ 2003	ΧΡΗΣΗ 2004	ΧΡΗΣΗ 2005	ΧΡΗΣΗ 2006
Διαφορά Φ.Π.Α.	48.703,89	54.305,31	46.329,95	8.246,81
Πρόσθετος Φόρος	58.444,67	65.166,37	55.595,94	9.896,17
ΣΥΝΟΛΟ	107.148,56	119.471,68	101.925,89	18.142,98

Επειδή για τις παραπάνω πράξεις δεν ασκήθηκε προσφυγή , βεβαιώθηκε το σύνολο των παραπάνω ποσών (Αριθ. Χρημ. Κατλ. /2012).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, κατά της παραπάνω απόφασης υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητά την ακύρωσή της προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Νόμιμα και με τα νόμιμα παραστατικά σε κάθε διαχειριστική περίοδο, άσκησε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32, του Ν. 2238/94 (Κωδ. Φ.Π.Α.).

2) Κατά παράβαση νόμου στερήθηκε στην εταιρεία το δικαίωμα της έκπτωσης του φόρου των τιμολογίων των αγορών της, διότι κατά τον έλεγχο ήταν απόλυτα δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς ο Προϊστάμενος κατά τον έλεγχο δικαιούται να ζητεί από οποιονδήποτε όποιο πρόσφορο στοιχείο στα πλαίσια του ελέγχου (Δημόσιες, Δημοτικές, Κοινοτικές και λοιπές Αρχές).

3) Κατά παράβαση νόμου εκ των υστέρων μου στερήθηκε στην εταιρεία το δικαίωμα της έκπτωσης του φόρου των τιμολογίων των αγορών μου, διότι κατά τον έλεγχο ήταν απόλυτα δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς ο έλεγχος είχε δυνατότητα να ελέγξει τη νομιμότητα των παραστατικών αγορών και λοιπών δαπανών, συλλέγοντας τα από τους προμηθευτές της, τους οποίους γνώριζε διά των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών.

4) Κατά παράβαση νόμου στερήθηκε η εταιρεία το δικαίωμα της έκπτωσης του φόρου των τιμολογίων των αγορών της, διότι κατά τον έλεγχο ήταν απόλυτα δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς ο έλεγχος είχε δυνατότητα να ελέγξει τη νομιμότητα των παραστατικών αγορών και λοιπών δαπανών από την Ευρωπαϊκή Ένωση, συλλέγοντας τα από τους προμηθευτές της, τους οποίους γνώριζε διά των Ανακεφαλαιωτικών Πινάκων Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων, όπως προβλέπεται και στην ΠΟΛ 1037/2005.

Επειδή από την ισχύουσα νομοθεσία προβλέπονται τα παρακάτω:

A) Φορολογία Εισοδήματος

Από τις διατάξεις του άρθρου 75, του Ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) προβλέπεται ότι:

"1. Το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά:

α) Για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

β) Αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου.

γ) Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία.

δ) Για λογιστικό λάθος.

ε) Για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σε αυτό.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, σύμφωνα με την παράγραφο 1, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτηση του φορολογουμένου ή προκειμένου για τις περιπτώσεις γ', δ' και ε' της παραγράφου 1, ο αρμόδιος επιθεωρητής δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτημα του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας .

Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τρία (3) έτη από την καταχώριση του οικείου φύλλου ελέγχου στο βιβλίο που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 68.

3. Με βάση την απόφαση της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε."

Σύμφωνα με την νομολογία που διαμορφώθηκε σχετικά με την παραπάνω περίπτωση (α), της παρ. 1, για την ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, για να μπορεί να επικαλεσθεί ο φορολογούμενος έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης πρέπει αυτή να αφορά περιπτώσεις κατάδηλες και προφανείς που να μην απαιτούν παραπέρα έρευνα για να λυθούν στην ουσία αμφισβητήσεις βασιζόμενες σε άλλους ισχυρισμούς, πράγμα που δεν επιτυγχάνεται παρά μόνο με την άσκηση των τακτικών ένδικων μέσων. Με την αίτηση ακύρωσης της εγγραφής αποκλείεται η προβολή και εξέταση λόγων, η διαπίστωση του βάσιμου ή μη των οποίων απαιτεί νέα έρευνα του πραγματικού της υποθέσεως, η οποία μπορεί να γίνει μόνο με άσκηση προσφυγής. (Σ.τ.Ε. 3732/1989, 1488-9/1993, 3176/1997 και 1808/2002).

Επίσης από τη νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι η εσφαλμένη προσθήκη λογιστικών διαφορών στα ακαθάριστα έσοδα δεν συνιστά περίπτωση παντελούς έλλειψης φορολογικής υποχρεώσεως, ούτε περίπτωση εσφαλμένου προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος, εφόσον για τη διαπίστωση του βάσιμου ή μη των προβληθέντων λόγων απαιτείται νέα έρευνα του πραγματικού της υποθέσεως (Σ.τ.Ε. 2850/1994, 2801/1994).

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την αριθ. 3982/2000 απόφαση του Σ.τ.Ε., κατά της αποφάσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία απορρίφθηκε σχετική αίτηση ακύρωσης κατά φύλλου ελέγχου, χωρεί μόνον προσφυγή ουσίας ενώπιον του αρμοδίου τακτικού διοικητικού δικαστηρίου και όχι αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του Σ.τ.Ε.. Το διοικητικό δικαστήριο δικάζοντας την προσφυγή, εξετάζει το φύλλο ελέγχου στην ίδια έκταση και με τους ίδιους όρους και περιορισμούς που έχει ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ..

B) Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92

Από τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ.186/92) ,που αναφέρονται στο κύρος των βιβλίων και στοιχείων και συγκεκριμένα από τις διατάξεις της περίπτ. (στ), της παρ. 4, όπως ίσχυαν για τις ελεγχόμενες χρήσεις, προβλέπονται τα εξής:

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

.....
στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων-εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων-εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν."

Σύμφωνα με το προτελευταίο εδάφιο της παραπάνω παρ. 4, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 31, παρ. 6, του Ν. 3522/2006 και ισχύει από 22-12-2006, σύμφωνα με το άρθρο 39, περίπτ. (ιγ), του ίδιου νόμου, 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.

Γ) Φ.Π.Α.

Από τις διατάξεις της παρ. 3, του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000 (Κωδ. Φ.Π.Α.), όπως ίσχυαν στις ελεγχόμενες χρήσεις, προβλέπεται ότι:

.....
"3. 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."

Περαιτέρω από τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 56 του παραπάνω Κώδ. Φ.Π.Α. προβλέπεται ότι :

"1. Για την ακύρωση ή την τροποποίηση οριστικής φορολογικής εγγραφής εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 75 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), όπως ισχύουν".

Επειδή στην συγκεκριμένη περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία τόσο στην με αριθ. πρωτ./08-11-2013 αίτηση ακύρωσης του άρθρου 56, του Ν.2859/2000 (Κωδ. Φ.Π.Α.) προ την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' (Α' & Β' [Β',Γ']) ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ, με την οποία ζητούσε τη ακύρωση των αριθ./15-7-2011 Πράξεων Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2003,2004,2005 και 2006,αντίστοιχα, όσο και στην παραπάνω ενδικοφανή προσφυγή της, με την οποία ζητά την ακύρωση της αριθ. πρωτ./14-12-2013 αρνητικής απόφασης της παραπάνω Δ.Ο.Υ., επικαλείται ως λόγο την έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της περιπτ. (α), της παρ. 1, του άρθρου 75, του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.), χωρίς όμως να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις αυτές στην συγκεκριμένη περίπτωση.

Η προσφεύγουσα επικαλείται ότι παρά το γεγονός ότι δεν τέθηκαν υπόψη του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας, ήταν δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και ο έλεγχος θα μπορούσε να αναζητήσει και να ελέγξει την νομιμότητα των παραστατικών των αγορών και των δαπανών από του πελάτες και προμηθευτές της εταιρείας και από διαφόρους τρίτους.

Αν και τέτοια διαδικασία τακτικού ελέγχου δεν προβλέπεται από τις κείμενες διατάξεις και ο έλεγχος γίνεται από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία δεν αναφέρεται σε συγκεκριμένες περιπτώσεις για τις οποίες δεν υπάρχει φορολογική υποχρέωση, αλλά παραπέμπει σε μία άλλη διαδικασία ελέγχου (διασταυρωτικού ελέγχου) που θα έπρεπε να γίνει στους πελάτες και προμηθευτές της, ήτοι σε έρευνα επί της ουσίας και του πραγματικού της υπόθεσης.

Όπως όμως αναφέρθηκε παραπάνω, σύμφωνα με την νομολογία που έχει διαμορφωθεί σχετικά με το άρθρο 75, του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.), το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 56 του Κώδ. Φ.Π.Α. ισχύει και στο Φ.Π.Α. και συγκεκριμένα για το θέμα αυτό, η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης πρέπει να αφορά περιπτώσεις κατάδηλες και προφανείς που να μην απαιτούν παραπέρα έρευνα για να λυθούν στην ουσία αμφισβητήσεις βασιζόμενες σε

άλλους ισχυρισμούς. Στην περίπτωση που απαιτείται νέα έρευνα του πραγματικού της υπόθεσης αυτό γίνεται μόνο με την άσκηση προσφυγής επί της ουσίας της υπόθεσης και όχι με την διαδικασία που προβλέπεται από το άρθρο 75, του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.)

Συνεπώς η προσφεύγουσα εταιρεία, εφόσον δεν ήθελε να αποδεχθεί τον προσδιορισμό του Φ.Π.Α. για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2003, 2004, 2005 και 2006, όπως προσδιορίστηκε από τον τακτικό έλεγχο, λόγω του εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων στην φορολογία εισοδήματος, έπρεπε να καταθέσει προσφυγή στις προβλεπόμενες προθεσμίες προκειμένου να εξετασθεί η υπόθεση επί της ουσίας και όχι να ακολουθήσει την διαδικασία που προβλέπεται από το άρθρο 75, του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.).

Επειδή στην προσφεύγουσα εταιρεία καταλογίσθηκαν παραβάσεις για μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο για τις ελεγχόμενες χρήσεις, κατόπιν πρόσκλησης του άρθρου 66, του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.), του άρθρου 48, του Ν. 2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) και του άρθρου 36, του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92), με αποτέλεσμα τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας να κριθούν ανακριβή και η μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων καθιστά αδύνατο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία και τον λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας εταιρείας, στην φορολογία εισοδήματος από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά τα αποτελέσματα της εταιρείας, κατά τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32, του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.), σύμφωνα με την με ημερ/νία θεώρησης 15-07-2011 Έκθεση Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Β' ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ.

Κατόπιν αυτού ορθά για τον προσδιορισμό του Φ.Π.Α. λήφθηκαν υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα, όπως προσδιορίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος και εφόσον από την προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο τα στοιχεία των αγορών και δαπανών για τον έλεγχο αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 32, του Ν. 2859/2000 (Κωδ. Φ.Π.Α.) και στην φορολογία εισοδήματος δεν λήφθηκαν υπόψη για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων οι αγορές και οι δαπάνες, ορθά δεν αναγνωρίστηκε η έκπτωση του Φ.Π.Α. αυτών, ως Φ.Π.Α. εισροών από τον Φ.Π.Α. εκροών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με Α.Φ.Μ. με αριθμό πρωτοκόλλου/18-2-2014 .

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ

ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

ΥΠΟΔ/ΝΤΗΣ 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).