



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

Καλλιθέα

24/09/2014

Αριθμός απόφασης: 2903

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ, έδρακατά της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ για την χρήση 2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τη με αριθμό Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ διαχ/κής περιόδου 24/1/2005-31/12/2006, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» 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 αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του κ. Προϊσταμένου της **ΔΟΥ Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ**, μειώθηκε εις βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 24/01/2005-31/12/2006, το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) στο ποσό των 15.660,14 ευρώ αντι του 119.384,61 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία :

- Δεν είχε καταχωρήσει α)το τιμολόγιο πώλησης που αφορά πώληση εμπορευμάτων καθαρής αξίας 199,20 ευρώ πλέον ΦΠΑ 17,93 ευρώ β) το Τιμ Πώλησης που αφορά την πώληση Παγίων καθαρής αξίας 81.000,00 πλέον ΦΠΑ 15.390,00 ευρώ ,γ) καταχώρηση στις αγορές άκυρου Τιμ. , καθαρής αξίας 4.157,60 ευρώ πλέον ΦΠΑ 374,18 ευρώ

- Μη έκδοση τιμολογίου πώλησης τουλάχιστον σε μία περίπτωση στον πελάτη σας για πώληση εμπορευμάτων συνολικής αξίας 26.519,76 ευρώ(καθαρή αξία 24.330,06 ευρώ και ΦΠΑ 2.189,71 ευρώ),όπως προέκυψε από το αναλυτικό καθολικό του πελάτη , παρουσιάζει πιστωτικό υπόλοιπο 26.519,76, το οποίο οφείλεται σε εισπράξεις.

- Μη έκδοση τουλάχιστον σε μία περίπτωση τιμολόγιο πώλησης εμπορευμάτων αξίας 51.118,48 ευρώ, το οποίο οφείλεται στο πιστωτικό υπόλοιπο ταμείου που προκύπτει στις 31/12/2006 ,όπως αναφέρετε στην έκθεση εισοδήματος του παρόντος ελέγχου.

Σημειωτέον δε ότι τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή και προσαυξήθηκαν τα ακαθάριστα έσοδα κατά 4% ,ήτοι κατά το ποσό των 100.554,64 ευρώ.

- Η προσφεύγουσα εξέπεσε τον Φ.Π.Α δαπανών ενώ δεν είχε το δικαίωμα αξίας 11.698,86 € .
- Υπέβαλλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ ,περιόδων Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου, Απριλίου, Μαΐου, Ιουνίου, Ιουλίου, Αυγούστου, Σεπτεμβρίου, Οκτωβρίου, Νοεμβρίου, Δεκεμβρίου του 2006.
- Δεν είχε μεταφέρει σωστά τα δεδομένα και συγκεκριμένα δεν είχε καταχωρήσει τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις προς την επιχείρηση συνολικής αξίας 10.33,20 ΕΥΡΩ.

Κατά της ανωτέρω ΑΕΠ ο προσφεύγων κατέθεσε την ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά την ακύρωση της ολικά ή εν μέρει για τους εξής λόγους :

Α) ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΚΑΤ' ΟΥΣΙΑΝ ΔΙΑΤΑΞΗΣ ΝΟΜΟΥ

- παραβίαση της διατάξεως του άρθρου 36 Π.Δ. 186/1992 (περί των δικαιωμάτων του Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας) καθιστά άκυρη την προδικασία της επιβολής του ανωτέρω προστίμου.
- Μη νόμιμη πράξη η εκ της διοικήσεως απαίτηση τήρησης των βιβλίων και στοιχείων χρήσεως 2006 λόγω της πρόδηλης **αδυναμίας τήρησης βιβλίων** για την χρήση 2007, λόγω της κηρύξεως της εταιρείας **σε κατάσταση πτώχευσης** και ως εκ τούτου γεγονότα ανώτερης βίας, όπως είναι η πτώχευση, δύνανται να δικαιολογήσουν

παραλείψεις του φορολογούμενου. Ως εκ τούτου είναι **μη νόμιμη η επιβολή προστίμου** για την εις βάρος μας αποδιδόμενη σχετική παράβαση και του εις βάρος της επιβληθέντος προστίμου.

- **Η κρίση, της φορολογικής Αρχής δεν είναι νόμιμη και εδράζεται σε στοιχεία μη επαρκή και μη οδηγούνται με ασφάλεια δικαίου και αποδεδειγμένα στην, κατά Νόμο, διακρίβωση πλημμέλειας των βιβλίων εκ του δήθεν εισοδήματος-αποκρυβείσας ύλης, όπως αόριστα και αναπόδεικτα καταγράφεται στην αναφερόμενη Έκθεση Ελέγχου.**
- Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων, την επίμαχη περίοδο, κατατίθεντο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ χωρίς κανένα προβλημα. **Με αυτό τον τρόπο παραβιάζεται κατάφωρα, η εθνική αλλά και κοινοτική αρχή της ασφάλειας δικαίου και πρωτίστως η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη στη Διοίκηση, με άμεση συνέπεια την σοβαρή προσβολή των οικονομικών συμφερόντων μας .**

Β) ΈΛΛΕΙΨΗ ΝΟΜΙΜΗΣ ΚΑΙ ΕΠΑΡΚΟΥΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ

- Δεν ελήφθησαν υπόψη οι γενικές αρχές και διατάξεις του διοικητικού Δικαίου. Ειδικά η εκ του νόμου απαίτηση της **αιτιολόγησης των διοικητικών πράξεων** όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας .
- Η φορολογική Αρχή, **ουσιαστικά, δεν απάντησε στο από Υπόμνημα Απόψεων-Αντιρρήσεων της.**
- Αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου και μη επαρκώς αιτιολογημένο συμπέρασμα περί της εκ μέρους της προσφεύγουσας παραβιάσεως της φορολογικής νομοθεσίας.
- Στην σχετική Έκθεση Ελέγχου υφίσταται ουσιαστική έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **36 παρ.1 ΠΔ 186/92** « Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου.

Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στην έδρα της Δ.Ο.Υ. ή της ελεγκτικής υπηρεσίας μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.

Επειδή το περιεχόμενο του φακέλου αποτελείται από φωτοτυπίες και εκτυπώσεις που έλαβε ο έλεγχος από τον λογιστή της επιχείρησης και συνεπώς η προσφεύγουσα είχε πρόσβαση σε αυτά ,από το αρχείο της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις περ. β' της παρ. 8 του άρθρου 5 του Ν.2523/97 «Η μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου και στελέχους στοιχείων των πενήντα (50) φύλλων ή ανά πενήντα

(50) κινητά φύλλα, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και για όσο χρόνο ορίζεται, εκτός αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδειγμένα σε ανωτέρα βία.

Επειδή από την δικαστηριακή και διοικητική νομολογία ως γεγονότα ανωτέρας βίας θεωρούνται οι περιπτώσεις πυρκαγιάς, πλημμύρας και σεισμού και περαιτέρω:

«Σ.Τ.Ε 1664/1971 :Δεν υπόκειται σε πρόστιμο ο επιτηδευματίας που εκλυθεί στην τήρηση βιβλίων η στην κανονική τηρησή τους λόγω ανωτέρας βίας, δηλαδή από γεγονός απρόβλεπτο που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης.»

Επειδή σύμφωνα με το **αρθ. 31 παρ.1 περ. β' και θ' του Ν.2238/94** «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος.»:

β «Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων

θ «Του ποσού των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες, μετά την αφαίρεση:

αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων,

ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και

γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Επειδή στον Λογαριασμό 68.09.00.00. «Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης», καταχωρήθηκε από τη προσφεύγουσα ποσό 317.000,00 ευρώ που αφορά προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων από πελάτες, κυρίως, ενώ προβλέπεται ο σχηματισμός προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό 0.5% επί των χονδρικών πωλήσεων ,(οι οποίες ανήρχοντο σε ποσό 2.348.298,18 ευρώ),και που να μην υπερβαίνει το 30% του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών, ως εκ τούτου ορθά κρίθηκε το υπόλοιπο ποσό ως λογιστική διαφορά.

Επειδή με την εξάντληση των ένδικων μέσων εξομοιούται η διαγραφή απαίτησης σύμφωνα με συμφωνία εξυγίανσης που επικυρώνεται από το πτωχευτικό δικαστήριο σύμφωνα με το έκτο κεφάλαιο του Πτωχευτικού Κώδικα (Ν.3588/2007).

Επειδή από το απαντητικό έγγραφο του VIES προκύπτει οι εταιρείες ,που ενεγράφονταν στους κατατεθειμένους από την προσφεύγουσα ανακεφαλαιωτικούς πίνακες,δεν ήταν εγγεγραμμένες στο VIES.Επιπροσθέτως, αν και ζητήθηκαν από τον έλεγχο ,δεν προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα ,φορτωτικές η CMR ,ώστε να αποδειχθεί η μεταφορά εμπορευμάτων προς(ως αυτά αναφέρονται στο σημείωμα διαπιστώσεων).

Επειδή σύμφωνα **Αρθ. 37 Ν.4174/2013** «Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης και κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τουλάχιστον τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τον τόπο εξόφλησης του φόρου,
- η) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- θ) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- ι) λοιπές πληροφορίες.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη έχει νόμιμα συγκροτηθεί χωρίς να υπάρχουν ελλείψεις ουσιωδών στοιχείων αυτής, αφού επί του σώματος της καταγράφονται τα ως άνω στοιχεία.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **36 παρ.7ΠΔ 186/92** «Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν υποχρεούται, μετά το πέρας του τακτικού ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων του επιτηδευματία, να παραδώσει σ' αυτόν με απόδειξη σημείωμα για τις παρατυπίες και παραλείψεις που διαπίστωσε κατά τον έλεγχο των αντικειμένων που ασχολήθηκε.....».

Επειδή το υπόμνημα δεν τυγχάνει απαντήσεως και ζητείται από τον έλεγχο προκειμένου να λάβει υπόψη του τις απόψεις της ελεγχόμενης πριν προχωρήσει στην έκδοση των προστίμων. Επιπροσθέτως το περιεχόμενο του υπομνήματος και οι απαντήσεις του ελεγκτή επί των απόψεων, καταγράφονται λεπτομερώς στην έκθεση ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου που προσδιορίζει το τελικό πιστωτικό υπόλοιπο Φ.ΠΑ, όπως αυτό προσδιορίζεται στην από έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α της ΔΟΥ Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α, κρίνεται βάσιμη, αποδεκτή και πλήρως αιτιολογημένη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....» και την επικύρωση της υπ' αριθμ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχ/κής περιόδου 24/01/2005-31/12/ 2006.

Το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ στις 31/12/2006 του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται στο ποσό των 15.660,14 €.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Α/Α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστηρίξης**

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).