



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

22/10/2014

Αριθμός απόφασης:

3266

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 23/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/23-07-2014 ενδικοφανή προσφυγή του του....., ΑΦΜ, κατοίκου ΣΠΑΡΤΗΣ, οδός , κατά της υπ' αριθ./27-05-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, οικονομικού έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./27-05-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης οικονομικού έτους 2009 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/05/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 21/10/2014 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 23/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/23-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./27-05-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης οικονομικού έτους 2009 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 3.024,38 €, πλέον 3.629,26 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τα αποτελέσματα του πλήρους (τακτικού) φορολογικού ελέγχου άρθρου 66 ν. 2238/94 που διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος σύμφωνα με την υπ' αριθ./16-08-2013 εντολή ελέγχου, τα οποία αναγράφονται στην από 27/05/2014 έκθεση πλήρους (τακτικού) ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 του Ν. 2238/94 & ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/05 & ΠΟΛ. 1081/05, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης

Όπως προκύπτει από την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου, διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογιών της ανέλεγκτης χρήσης 2008, τα αποτελέσματα του οποίου έχουν ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009 (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008)

Όπως προκύπτει από την από 27/05/2014 έκθεση πλήρους (τακτικού) ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, ο έλεγχος στην συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο διαπίστωσε και καταλόγισε την παρακάτω παράβαση για την οποία συντάχθηκε ξεχωριστή έκθεση ελέγχου ΚΒΣ:

Μη διαφύλαξη του βιβλίου Απογραφών, η δε απογραφή της χρήσης 2008 δεν έχει αναγραφεί στο σώμα της θεωρημένης Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων, όπως αυτή αναγράφονταν έως τη χρήση 2005.

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος έκρινε ότι οι προαναφερόμενες παρατυπίες και παραλείψεις είναι μεγάλης έκτασης και καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, δεδομένου ότι δεν δύναται να προσδιοριστεί το ύψος της απογραφής έναρξης και λήξης της κρινόμενης χρήσης, λόγω της μη διαφύλαξης του βιβλίου Απογραφών και έκρινε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 τα βιβλία **ανακριβή** και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32, 34 του Ν 2238/94 του Κ.Φ.Ε.

Συνέπεια της διαπιστωθείσας από τον έλεγχο παράβασης της μη διαφύλαξης του βιβλίου Απογραφών, η απογραφή έναρξης και λήξης της χρήσης 2008 προσδιορίστηκε από τον έλεγχο σε ποσοστό 10% επί της αξίας των αγορών της προηγούμενης χρήσης και σε 10% της τρέχουσας χρήσης αντίστοιχα, ήτοι στο ποσό των 10.778,62 ευρώ η απογραφή έναρξης και στο ποσό των 11.215,53 ευρώ η απογραφή λήξης.

Επιπλέον από το ποσό που δηλώθηκε στον κωδικό 603 (φόροι που παρακρατήθηκαν με το άρθρο 55 Κ.Φ.Ε.) της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 που ανέρχεται στα 12.300,54 ευρώ, ο έλεγχος αναγνωρίζει ποσό παρακρατηθέντος φόρου 12.076,91 ευρώ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης στο σύνολό της, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Μη νόμιμη – αναιτιολόγητη – αναπόδεικτη κρίση περί εικονικότητας των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

2) Όπως προκύπτει από την σχετική έκθεση ελέγχου της ΥΠΕΕ καθώς και από το υπ' αριθ./7-3-2012 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας και την/2012 έκθεση της ίδιας Δ.Ο.Υ., η επιχείρηση εκδότρια των φερόμενων ως εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, δεν είναι φορολογικά ανύπαρκτη επιχείρηση δεδομένου ότι έχει κάνει έναρξη δραστηριότητας και έχει θεωρήσει νόμιμα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πλήθος βιβλίων και στοιχείων.

3) Όπως έχει κριθεί η φορολογική αρχή φέρει ακέραια το βάρος της απόδειξης της έλλειψης φορολογικής υπόστασης της εκδότριας επιχείρησης, δεδομένου ότι από τους ελέγχους που διενεργήθηκαν από την ΥΠΕΕ και από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν διαπιστώθηκε μη λειτουργία της επιχείρησης τουλάχιστον κατά τον χρόνο που εξέδωσε τα φερόμενα ως εικονικά φορολογικά στοιχεία. Η επικαλούμενη φορολογική συμπεριφορά της εκδότριας των εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν δύναται να αποτελεί ούτε ένδειξη ούτε απόδειξη εικονικότητας της επιχείρησης αλλά απόδειξη της φορολογικής της «αταξίας».

4) Τόσο οι συντάκτες της από 30/08/2012 έκθεσης ελέγχου όσο και οι συντάκτες των δελτίων πληροφοριών δεν φέρονται να επικαλούνται την συνδρομή δόλου ή κακής πίστης στο πρόσωπο του προσφεύγοντα για τη λήψη των φερόμενων ως εικονικών φορολογικών στοιχείων, και ελλείψει δόλου δεν στοιχειοθετείται ούτε το ποινικό αδίκημα ούτε η διοικητική παράβαση της αποδοχής των εικονικών τιμολογίων. Εξάλλου οι συντάκτες της έκθεσης ελέγχου καταλήγουν πως οι συναλλαγές είναι υπαρκτές.

5) Η παραγγελία των προϊόντων που αναγράφονται στα φερόμενα ως εικονικά φορολογικά στοιχεία πραγματοποιήθηκε μέσω του, αλλά και ο ίδιος ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι επικοινωνήσε τηλεφωνικά με την εκδότρια των τιμολογίων, επιβεβαίωσε της έναρξη της δραστηριότητάς της και του απεστάλη φωτοτυπία της έναρξης αυτής, ήταν όμως αδύνατο να γνωρίζει αν είχε υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος, ΦΠΑ κ.λ.π.. Την εκδότρια επιχείρηση είχε συστήσει στον προσφεύγοντα ο

6) Τα ως άνω έγιναν δεκτά από το ποινικό δικαστήριο, το οποίο εκδίκασε το αδίκημα της λήψης από τον προσφεύγοντα εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπως προκύπτει από την υπ' αριθ./2014, αθωωτική για τον προσφεύγοντα, αμετάκλητη απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Σπάρτης. Ο προσφεύγων δεν κατέστη δυνατό να προσφύγει κατά των επιβληθέντων, για την εν λόγω παράβαση, προστίμων Κ.Β.Σ., καθόσον από αποκλειστική υπαιτιότητα της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, παρήλθε η προθεσμία υποβολής της σχετικής προσφυγής. Για τη υπαιτιότητα αυτή των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, ο προσφεύγων κατέθεσε σχετική αγωγή αποζημίωσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Τριπόλεως.

Επειδή κατά της προσβαλλόμενης, με την υπό κρίση προσφυγή, οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, ο προσφεύγων δεν προβάλλει αιτιάσεις από τις οποίες να προκύπτει παραβίαση διατάξεων του νόμου ώστε να επιβάλλεται η ακύρωση αυτής.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης θ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), που προστέθηκε με το άρθρο 31 παρ. 5 του Ν 3522/2006 και ισχύει, όπως ορίζεται στο άρθρο 39 περ. ι' του ιδίου νόμου, για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν μετά την 21-12-2006, ορίζεται ότι:

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

.....
....

θ) «Δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του γενικού-αναλυτικών καθολικών ή το βιβλίο εσόδων-εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρησης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις.»

Η παράγραφος 4 τέθηκε όπως ισχύει με το άρθρο 8 παρ. 1-5 του Ν. 3052/02, με έναρξη ισχύος από 1-1-2003, σύμφωνα με το άρθρο 16 του ιδίου νόμου.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 27/05/2014 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, ο έλεγχος έκρινε για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 τα βιβλία **ανακριβή** και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32, 34 του Ν 2238/94 του Κ.Φ.Ε, δεδομένου ότι δεν δύναται να προσδιοριστεί το ύψος της απογραφής έναρξης και λήξης της κρινόμενης χρήσης, λόγω της μη διαφύλαξης του βιβλίου Απογραφών και κατά συνέπεια καθίσταται ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Συνέπεια της διαπιστωθείσας από τον έλεγχο παράβασης της μη διαφύλαξης του βιβλίου Απογραφών, η απογραφή έναρξης και λήξης της χρήσης 2008 προσδιορίστηκε από τον έλεγχο σε ποσοστό 10% επί της αξίας των αγορών της προηγούμενης χρήσης και σε 10% της τρέχουσας χρήσης αντίστοιχα, ήτοι στο ποσό των 10.778,62 ευρώ η απογραφή έναρξης και στο ποσό των 11.215,53 ευρώ η απογραφή λήξης.

Περαιτέρω από το ποσό που δηλώθηκε στον κωδικό 603 (φόροι που παρακρατήθηκαν με το άρθρο 55 Κ.Φ.Ε.) της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 που ανέρχεται στα 12.300,54 ευρώ, ο έλεγχος αναγνωρίζει ποσό παρακρατηθέντος φόρου 12.076,91 ευρώ.

Ο έλεγχος προσδιόρισε α) τα ακαθάριστα έσοδα εξωλογιστικά στο ποσό των 336.330,36 ευρώ και β) ως τελικά καθαρά κέρδη αυτά που προκύπτουν με βάση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό ήτοι 136.313,55 ευρώ, επειδή είναι μεγαλύτερα από τα καθαρά κέρδη του λογιστικού προσδιορισμού.

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του στρέφεται ως επί το πλείστον κατά της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη των φορολογικών στοιχείων τα οποία έλαβε σε παρελθούσες διαχειριστικές περιόδους και δεν αφορούν την κρινόμενη χρήση, χωρίς να προσβάλλει τις ως άνω παρατυπίες και παραλείψεις οι οποίες διαπιστώθηκαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο.

Επειδή επικαλείται ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αριθ./2014 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Σπάρτης, το οποίο εκδίκασε, όπως ισχυρίζεται, το ποινικό αδίκημά του σχετικά με τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων. Ωστόσο στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 δεν έχει καταλογιστεί σε βάρος του προσφεύγοντος παράβαση λήψης εικονικών στοιχείων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/05/2014 έκθεση πλήρους (τακτικού) ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης οικονομικού έτους 2009, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ...../23-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του – ΑΦΜ

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

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009

Διαφορά φόρου	3.024,38 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	3.629,26 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.653,64 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).