



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604562
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

20-11-2015

Αριθμός απόφασης:

4482

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των: 1) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2010, 2) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009, 3) υπ' αριθ. Πράξης Προστίμου ΦΠΑ, άρθρου 6 Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009, 4) υπ' αριθ. Πράξης Προσδιορισμού Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8 § 12 Ν. 1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009, 5) υπ' αριθ. Πράξης

Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009, 6) υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις: 1) υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2010, 2) υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009, 3) υπ' αριθ. Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, άρθρου 6 Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009, 4) υπ' αριθ. Πράξη Προσδιορισμού Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8 § 12 Ν. 1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009, 5) υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009, 6) υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

1) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 344.124,32 €, πλέον 412.949,19 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 757.073,51 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/2004, συνεπεία του υπ' αριθμ. πρωτ. εγγράφου του

2) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 9.126,94 €, πλέον 10.952,33 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2859/2000, συνεπεία του υπ' αριθμ. πρωτ. εγγράφου του

3) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, άρθρου 6 Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1,323,24 €.

Η παράβαση αφορά την έκπτωση φπα συνολικού ποσού 441,08 €, λόγω λήψης εικονικού τιμολογίου, και βάσει του άρθρου 6 του ν.2523/97 επιβλήθηκε πρόστιμο το οποίο είναι τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε, ήτοι 441,08*3.

4) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Πράξη Προσδιορισμού Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8 § 12 Ν. 1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 441,08 €.

Η παράβαση αφορά τη μη απόδοση του φόρου προστιθέμενης αξίας, επειδή δεν αποδόθηκε από τον εκδότη του φορολογικού στοιχείου.

5) Με την υπ' αριθμ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.643,00 €, για τη

διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 4 του ν. 2523/97 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12§1, 18 § 2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 & 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά τη λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας, ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, καθαρής αξίας 2.321,50 € πλέον φπα 441,08 €, ήτοι συνολικής αξίας 2.762,58 €, εκδόσεως της επιχείρησης "....., ΑΦΜ, με διεύθυνση την οδό και αντικείμενο εργασιών Αντιπροσωπείες-Χονδρικό Εμπόριο Ηλεκτρολογικών Υλικών και Καλωδίων."

6) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009, επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τέλη χαρτοσήμου ποσού 432,37 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου 86,47 € πλέον 518,84 € και 103,77 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αντίστοιχα).

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις περί Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, επειδή διαπιστώθηκε χρηματική διευκόλυνση προς τη προσφεύγουσα, από το ομόρρυθμο μέλος

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. η φορολογική αρχή έκρινε τα στοιχεία και βιβλία της εταιρείας ειλικρινή και επαρκή, προσδιόρισε τα κατ' έλεγχο κέρδη της εταιρείας με τη προσθήκη ως λογιστικών διαφορών, ποσών δαπανών, τα οποία αν και πραγματοποιήθηκαν αναμφισβήτητα, επιβάρυναν τα αποτελέσματα της εταιρείας, δεν τα αναγνώρισε ως εκπεστέες δαπάνες χωρίς αιτιολογία άλλως χωρίς επαρκή αιτιολογία.
2. η έκδοση των προσαλλόμενων πράξεων στηρίζεται στο χαρακτηρισμό του με αριθμό τιμολογίου πώλησης εκδόσεως, ως εικονικού, χωρίς να εξετάσει αν τα αναφερόμενα στο επίδικο τιμολόγιο αγαθά έχουν πράγματι αγοραστεί και παραληφθεί από την εταιρεία μας.
3. η φορολογική αρχή, στη φορολογία προστιθέμενης αξίας, προέβη σε αυθαίρετη μείωση της αξίας των φορολογητέων εισροών.

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Η διαφορά φόρου της υπό κρίση διαχειριστικής χρήσης 2009 προέκυψε διότι, μετά τον γενόμενο μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών, ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2009

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
1	24.01.0019	Κόστος Αναλωσίμων υλικών	46.808,91
2	60	Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	513.000,00
3	63	Φόροι - Τέλη	40,00
4	64	Διάφορα έξοδα	1.160.772,68
		ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	1.720.621,59

Η προσφεύγουσα αμφισβητεί όλες τις παραπάνω λογιστικές διαφορές, γενικά για τους λόγους που αναφέρονται.

Η φορολογική αρχή έκρινε τα στοιχεία και βιβλία της εταιρείας ειλικρινή και επαρκή, προσδιόρισε τα κατ' έλεγχο κέρδη της εταιρείας με τη προσθήκη ως λογιστικών διαφορών, ποσών δαπανών, τα οποία αν και πραγματοποιήθηκαν αναμφισβήτητα, επιβάρυναν τα αποτελέσματα της εταιρείας, δεν τα αναγνώρισε ως εκπεστέες δαπάνες χωρίς αιτιολογία άλλως χωρίς επαρκή αιτιολογία.

Η μη αναγνώριση των αντίστοιχων δαπανών εκ μέρους της φορολογικής αρχής, έγινε με τη γενική και αόριστη αιτιολογία ".....οι παραπάνω δαπάνες δεν εξέπεσαν καθώς δεν αφορούσαν παραγωγικές δαπάνες της ελεγχόμενης επιχείρησης, ή και δεν αφορούσας δαπάνες της ελεγχόμενης επιχείρησης...."

Το άρθρο 31 του ν. 2238/1994 απαριθμεί τις δαπάνες που εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα και τις προϋποθέσεις που απαιτούνται για την αναγνώριση αυτών.

Η φορολογούσα αρχή δεν έχει δικαίωμα να ελέγξει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο της δαπάνης.

Η προσθήκη κάθε λογιστικής διαφοράς πρέπει να αιτιολογείται πλήρως, να θεμελιώνεται με συγκεκριμένα στοιχεία, καθώς και με τη προσθήκη των σχετικών διατάξεων του νόμου και της δικαστηριακής νομολογίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1004 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ορίζεται, ότι:

Άρθρο 30. Ακαθάριστο εισόδημα § 2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων.....

Άρθρο 31. Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος § 1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:.....

Άρθρο 66. Φορολογικός έλεγχος § 1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας **ελέγχει την ακρίβεια των επιδιόμβων δηλώσεων** και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

Άρθρο 68. Έκδοση φύλλων ελέγχου § 1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι' αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι' αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση

Επειδή, σύμφωνα με την Αρ.Πρωτ.: 1021681/1120/ΔΕ-Α'ΠΟΛ 1037/01-03-2005 Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων.

ΑΡΘΡΟ 3 ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ. Σε κάθε κατηγορία βιβλίων διενεργούνται υποχρεωτικά και οι πιο κάτω τουλάχιστον ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις:

Β. Στα βιβλία δεύτερης (Β') κατηγορίας

1. Επαλήθευση αν τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων εξόδων μεταφέρθηκαν επακριβώς στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή στο 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 αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες που είχαν γίνει από την επιχείρηση και πληρούσαν τις προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, έλεγξε την ακρίβεια της υποβληθείσας δήλωσης, σχετικά με την ορθή μεταφορά των δεδομένων των βιβλίων, όπου διαπιστώθηκε, ότι, υπήρχε μεγάλη απόκλιση στα δεδομένα των δαπανών που ήταν καταχωρημένα στα τηρούμενα βιβλία (πρωτοβάθμιους και αναλυτικούς λογαριασμούς) και αυτών που μεταφέρθηκαν και αναγράφονται στην υποβληθείσα αρχική (α/α) και τροποποιητική (α/α) δήλωση Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2010, ως κάτωθι:

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ
-----	---------	-----------------------	---------------------	---------------------	---------

1	24.01.0019	Κόστος Αναλωσίμων υλικών	344.339,98	297.531,07	46.808,91
2	60	Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	1.608.026,94	1.095.026,94	513.000,00
3	63	Φόροι - Τέλη	1.470,05	1.430,05	40,00
4	64	Διάφορα έξοδα	1.202.622,66	41.849,98	1.160.772,68
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ					1.720.621,59

Επειδή, ορθά και νόμιμα, δεν αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστέθηκαν σαν λογιστικές διαφορές οι παραπάνω δαπάνες, οι οποίες δεν ήταν καταχωρημένες στα βιβλία της προσφεύγουσας, και μεταφέρθηκαν στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας.

Επειδή, για να αναγνωρισθούν οι εκπτώσεις των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα πρέπει να έχουν αναγραφεί στα βιβλία (άρθρο 31 § 14 Ν. 2238/1994).

Κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου πρέπει να στηρίζεται:

α) σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ, ή

β) σε δημόσια έγγραφα, ή

γ) σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία (άρθρο 18§ 2 ΚΒΣ).

Επί πλέον από το ΕΓΛΣ προβλέπονται, ότι για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της ύπαρξης παραστατικών-δικαιολογητικών πραγματοποίησης του εσόδου, εξόδου κλπ (παρ. 1.103 κ'5.1.600 ΓΛΣ)

Επειδή, γίνεται πλήρης, αναλυτική, ειδική, εμπεριστατωμένη και επαρκής αιτιολόγηση στην έκθεση ελέγχου και οι οποίες έχουν, ως περιγράφονται άνω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου, και, κατά συνέπεια, ακυρότητας της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης που βασίζονται σε αυτήν πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, ορθά, νόμιμα και πλήρως αιτιολογημένα, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αναλυτικά αναφέρονται στη οικεία έκθεση ελέγχου, οι παραπάνω δαπάνες, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την υπ' αριθμ. προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικής χρήσης 2009..

Β) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000)

Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

§1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.....Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

§4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,

β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

§ 1. "Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:..... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν..."

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ΠΔ. 186/1992 περί ΚΒΣ ορίζεται ότι:

Άρθρο 18. Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων.

§2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου φπα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., η προσφεύγουσα εξέπεσε φπα αγορών - δαπανών, που αφορά α) πράξεις υπαγόμενες στο άρθρο 30 § 4 του ν. 2859/2000 (οινοπνευματώδη ποτά), β) αγορές οι οποίες δεν αφορούσαν τη προσφεύγουσα, αφού η παράδοσή τους δεν γινόταν σε επαγγελματική εγκατάσταση της προσφεύγουσας, αλλά στα σχετικά δελτία αποστολής ως τόπος παράδοσης αναφερόταν η οικία εταίρων της προσφεύγουσας, και γ) τη λήψη ενός εικονικού τιμολογίου, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φπα διαχειριστικής χρήσης 2009, και καταλόγισε τον αναλογούντα φπα των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, με προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων του ελέγχου ως τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα.

Γ) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ του ΚΒΣ, άρθρου 6 § 1 του Ν. 2523/97 & άρθρου 8 § 12 του Ν. 1882

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 3 του ν. 2523/97Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.....

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου του ΚΒΣ, συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση ως προς τη διάταξη και τη βαρύτητα της παράβασης περί λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου. Η ελεγκτική αρχή σε καμία περίπτωση δεν προέβη σε αυθαίρετες εκτιμήσεις, αλλά βασίστηκε στο πόρισμα έκθεσης ελέγχου άλλης υπηρεσίας (.....) που αφορά την εκδότρια επιχείρηση, από την οποία η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το επίμαχο εικονικό τιμολόγιο. Συγκεκριμένα, ως προκύπτει από την από έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ., της Δ.Ο.Υ., η οποία ουσιαστικά συμπεριλαμβάνει την από έκθεση εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ του "η επιχείρηση, χονδρικό εμπόριο ηλεκτρολογικών υλικών και καλωδίων με ΑΦΜ,, είναι ΕΙΚΟΝΙΚΗ, διότι δεν υφίσταται φυσικό πρόσωπο με στοιχεία με αριθμό δελτίου ταυτότητας Ο έλεγχος λαμβάνοντας

υπόψιν όλα τα ανωτέρω αποφαινεται ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία τα οποία εξέδωσε η ελεγχόμενη επιχείρηση «.....»,....., προς διάφορους πελάτες της, όπως αυτά αναλυτικά φαίνονται στους παρακάτω πίνακες, που αναφέρονται στη παρούσα έκθεση ελέγχου-επεξεργασίας δεν ανταποκρίνονται σε πραγματικές συναλλαγές και ως εκ τούτου είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ στο σύνολό τους.....

Επιπλέον τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα Δελτία Αποστολής-Τιμολόγια είναι ΠΛΑΣΤΑ διότι η ελεγχόμενη δεν είχε θεωρήσει κανένα φορολογικό στοιχείο Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο και τα Δελτία Αποστολής με α/α μεγαλύτερο του είναι ΠΛΑΣΤΑ διότι η ελεγχόμενη έχει θεωρήσει τα μοναδικά Δελτία Αποστολής με α/α ”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 του ν. 2523/1997, ορίζεται ότι: “Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α).....β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίτερη φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%) στη περίπτωση της οποίας δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας της συναλλαγής, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α .

Επειδή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 του Ν. 2523/97 στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 § 12 του Ν. 1882 (ΦΕΚ Α' 43/23-03-1990), ορίζεται, ότι: “Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, εφ' όσον δεν αποδόθηκε για οποιονδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων.”

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι ανατιολόγητοι και μη νόμιμοι, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις υπ' αριθμ. προσβαλλόμενες πράξεις ΚΒΣ του ΠΔ 186/1992, άρθρου 6 § 1 του Ν. 2523/97 & άρθρου 8 § 12 του Ν. 1882, αντίστοιχα, διαχειριστικής χρήσης 2009.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις Εισοδήματος, ΚΒΣ, ΦΠΑ, Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8§12 ν. 1882/1990, και ΚΝΤΧ, τηςΔ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου εισοδήματος, φπα, επιβολής προστίμου ΚΒΣ, άρθρου 6§1 ν2523/97, Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8 § 12 του Ν. 1882 και ΚΝΤΧ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου πρέπει να απορριφθούν, ως αβάσιμοι και μη αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση:

1) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009-31/12/2009.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Καθαρά Κέρδη Δήλωσης	106.779,66
Πλέον Λογιστικές Διαφορές Βάσει Παρούσης Απόφασης	1.720.621,59
Υπόλοιπο Φορολογητέων κερδών βάσει της παρούσας απόφασης	1.827.401,25
Μείον Επιχειρηματική Αμοιβή	53.389,84
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	1.774.011,41

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα Κέρδη		53.389,82	1.774.011,41	1.774.011,41
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	317,21	344.441,53	344.441,53
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτ/μου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου		19,03	19,03	19,03
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			412.949,19	412.949,19
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου				
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)				
Τέλος Επιτηδεύματος				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	336,24	757.409,75	757.409,75
	για επιστροφή			

2) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009.

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 :

Χρεωστικό υπόλοιπο	9.126,94
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	10.952,33
Σύνολο για βεβαίωση	20.079,27

3) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, άρθρου 6 Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 1.323,24 €.

4) της υπ' αριθμ. Πράξης Ειδικής Κύρωσης, άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2009.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 441,08 €.

5) της υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009-31/12/2009.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 4.643,00 €.

6) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009-31/12/2009.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε χαρτόσημο αξία με βάση την παρούσα απόφαση

διαμορφώνονται ως εξής :

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	43.236,37
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης	43.236,37

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 :

Τέλη χαρτοσήμου, ως η υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	432,37
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ, ως η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	86,47
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης), ως η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	518,84
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης), ως η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	103,77
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.141,45

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).