



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 25/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2668

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία '.....', ΑΦΜ, που εδρεύει στη περιοχή ΝΟΜΟΥ, κατά της υπ' αριθμ. /2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου οικονομικού έτους 2012 της οποίας ζητείται η μερική ή η ολική ακύρωση, ή η τροποποίηση, καθώς και την από 28/12/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία '.....', 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' αριθμ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, οικονομικού έτους 2012, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 6.613,40 €, πλέον 7.936,08 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 14.549,48 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος μερικού φορολογικού ελέγχου βάσει της υπ' αριθμ./2017 εντολής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, που εκδόθηκε συνέπεια του με αρ. πρωτ./...../2014 πληροφοριακού δελτίου της Αρχής του άρθρου 7 του ν. 3691/2008 (Πρόληψη και καταστολή της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και άλλες διατάξεις), που παρελήφθη από την Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου λαμβάνοντας αριθμό πρωτ./2014. Τα αποτελέσματα του εν λόγω φορολογικού ελέγχου αναγράφονται στην από 28/12/2017 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/1994) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου , σύμφωνα με τα οποία κατά τη χρήση 2011:

1) Στο τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό της προσφεύγουσας εταιρείας στην Τράπεζα πιστώθηκαν 387.399,14 € ενώ τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης με βάση την υποβληθείσα υπ' αριθμ./2012 δήλωση φορολογίας εισοδήματος ανήλθαν στο ποσό των 52.859,58 €. Κατόπιν των προσκομισθέντων, από την προσφεύγουσα εταιρεία, στοιχείων (κινήσεις λογαριασμών, τραπεζικών παραστατικών, συμβάσεις τραπεζικών δανείων, βεβαιώσεις εισερχομένων εμβασμάτων κλπ.) διαπιστώθηκε από τον έλεγχο τόσο η προέλευση των χρημάτων όσο και ο σκοπός για τον οποίο δαπανήθηκαν. Συγκεκριμένα ποσό 108.000 €, αφορά τραπεζικό δάνειο της προσφεύγουσας εταιρείας από την Τράπεζα και ποσά συνολικού ύψους 279.399,14 €, αφορούν χρήματα που εισέφερε στην προσφεύγουσα εταιρεία ο (διαχειριστής και μέλος αυτής με ποσοστό 99%).

2) Από το μερικό φορολογικό έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία διενήργησε έκπτωση δαπανών, συνολικής καθαρής αξίας 35.000,00 ευρώ, βάσει τεσσάρων (4) τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, εκδόσεως της επιχείρησης '.....', ΑΦΜ, που αναφέρονται στο παρακάτω πίνακα:

α/α	Εκδότης	ΑΦΜ	Αρ. & ημερ. Τ.Π.Υ.	Αξία	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1			/11	8.000,00	1.840,00	9.840,00
2			/11	7.000,00	1.610,00	8.610,00
3			/11	10.000,00	2.300,00	12.300,00
4			/11	10.000,00	2.300,00	12.300,00
			ΣΥΝΟΛΟ	35.000,00	8.050,00	43.050,00

Οι εν λόγω δαπάνες απερρίφθησαν από τον έλεγχο, καθόσον η αιτιολογία των παρασχεθεισών υπηρεσιών όπως περιγράφεται στα ως άνω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών είναι γενική, οι υπηρεσίες δεν προσδιορίζονται επαρκώς και δεν υπάρχει πλήρης εξειδίκευση αυτών. Η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε στον έλεγχο το από 01/03/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό με την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση ‘.....’ επικαλούμενη τα συμφωνηθέντα (υπηρεσίες, αμοιβές) που αναγράφονται σε αυτό για τα οποία εκδόθηκαν τα ως άνω επίδικα τιμολόγια. Ο έλεγχος έκρινε ότι το εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό είναι ανίσχυρο να παράγει έννομο αποτέλεσμα για τις συναλλαγές που αναφέρονται σε αυτό, καθόσον δεν είχε κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι και την ημερομηνία του ελέγχου. Η συνολική καθαρή αξία των άνω τιμολογίων προστέθηκε από τον έλεγχο ως λογιστική διαφορά στα αποτελέσματα της χρήσης και προσδιορίστηκαν φορολογητέα κέρδη ποσού 33.038,09 ευρώ, έναντι δηλωθείσας ζημίας 1.961,91 ευρώ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη μερική ή την ολική ακύρωση, ή τη τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Το από 01/03/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό ανάμεσα στη προσφεύγουσα εταιρεία και την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, που προσκομίστηκε στη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, παράγει έννομα αποτελέσματα και έχει δεσμευτική ισχύ για τα δύο μέρη, καθότι υπεγράφη από τους νόμιμους εκπροσώπους των συμβαλλόμενων εταιρειών. Η οφειλόμενη σε αμέλεια μη κατάθεσή του, δεν υποκρύπτει σε καμία περίπτωση επιδίωξη φοροδιαφυγής, καθότι λίγους μήνες μετά την κατάρτιση του συμφωνητικού, εκδόθηκαν τα επίδικα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 35.000,00 ευρώ, αμοιβή η οποία ρητά προβλέπεται από το από 01/03/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό (1698/2001 απόφαση του Αρείου Πάγου).

2) Δέον να ληφθεί υπόψη εάν οι αναγραφόμενες στα τιμολόγια υπηρεσίες όντως παρασχέθηκαν και όχι η τυπική αναγραφή ή μη από το λογιστή της παραπομπής στο ιδιωτικό συμφωνητικό. Οι αναγραφόμενες στα επίμαχα τιμολόγια υπηρεσίες παρασχέθηκαν από την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, της οποίας η συμβολή ήταν κομβική δεδομένου ότι ο βασικός εταίρος και χρηματοδότης της προσφεύγουσας εταιρείας κος τυγχάνει υπήκοος και κάτοικος Γερμανίας και δεν είχε τη δυνατότητα οργάνωσης και επίτευξης ενός τόσο σύνθετου και απαιτητικού έργου. Άλλωστε για το λόγο αυτό ανατέθηκε έναντι αμοιβής το έργο στην αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση.

3) Εκτός από το από 01/03/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό στο οποίο αναλυτικά περιγράφονται οι παρασχεθείσες υπηρεσίες, μέσω του υπομνήματος που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου κατατέθηκαν και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται πλήρως η παροχή των υπηρεσιών που περιγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια και στο ιδιωτικό συμφωνητικό.

Συγκεκριμένα: α) Την από 17/06/2011 σύμβαση εκχώρησης απαιτήσεων ανάμεσα στην ‘..... ΤΡΑΠΕΖΑ’ και στην προσφεύγουσα την οποία υπογράφει ως

εκπρόσωπος της προσφεύγουσας δυνάμει πληρεξουσίου, η
μοναδική εταίρος της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης ‘.....’,”
β) την από 12/11/2011 τεχνική και οικονομική προσφορά φωτοβολταϊκού πάρκου της εταιρείας
‘.....’ απευθυνόμενη στη προσφεύγουσα μέσω της κας
....., γ) το από 22/11/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό Συντήρησης, Παρακολούθησης και
Ασφάλισης φωτοβολταϊκού συστήματος ανάμεσα στην προσφεύγουσα και την εταιρεία “
.....” το οποίο υπογράφει για λογαριασμό της προσφεύγουσας η
κα

4) Συμπερασματικά και με βάση τα προσκομιζόμενα έγγραφα προκύπτει το είδος των υπηρεσιών οι οποίες αναγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, εκδόσεως της επιχείρησης ‘.....’. Η περιγραφή είναι αναλυτική και έχει άμεση σχέση και συνάφεια των προσφερομένων υπηρεσιών και αμοιβής. Οποιαδήποτε ασάφεια, αίρεται από τα προσκομισθέντα έγγραφα, τα οποία έχουν καταρτιστεί στο χρόνο που μεσολαβεί από την υπογραφή του συμφωνητικού έως και την έκδοση των επίμαχων τιμολογίων.

5) Πλημμελής ερμηνεία των υπ’ αριθμ. 6004/1996, 2046/1994, 2968/1988, 3705/1999, 1754/2000 αποφάσεων του ΣτΕ. Όλες οι αποφάσεις του ΣτΕ στις οποίες γίνεται μνεία αναφέρονται σε περιπτώσεις όπου τα τιμολόγια δεν αναφέρουν επαρκή και πλήρη αιτιολογία των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν. Εν προκειμένω τα επίμαχα τιμολόγια αναφέρουν επαρκή και πλήρη αιτιολογία των υπηρεσιών που άλλωστε αποδεικνύεται και από το από 01/03/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό, καθώς και από τα λοιπά επικαλούμενα έγγραφα. (Επικαλείται την με αριθμό 1754/2000 απόφαση του Στε)

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 §1 του ν. 2238/1994, 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 γενικών εξόδων διαχείρισης.

Επειδή σύμφωνα με το 1078820/1526/A0012/29-08-2007 του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρεται :

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., μεταξύ άλλων δαπανών εκπίπτονται και τα γενικά έξοδα διαχείρισης.
2. Κατά την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, έχει γίνει παγίως δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία ότι, ως γενικό έξοδο διαχείρισης νοείται κάθε παραγωγική δαπάνη, εφόσον αυτή ενεργείται μέσα στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης και συμβάλλει στην καλύτερη απόδοση αυτής και στη δημιουργία ή διατήρηση κέρδους.
3. Από τη διατύπωση της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., η οποία αναφέρει ότι στα γενικά έξοδα διαχείρισης προκύπτει ότι οι περιγραφόμενες σε αυτήν κατηγορίες δαπανών είναι ενδεικτικές και επομένως θα μπορούσε να συμπεριληφθούν στα γενικά έξοδα

διαχείρισης και οι δαπάνες που αναφέρονται στο έγγραφό σας (ενοίκια, έξοδα μετακίνησης, ΔΕΚΟ κ.τ.λ.).

4. Περαιτέρω για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις:

α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.

β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων).

γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.).

δ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη...».

Επειδή με την ΥΠΟΙΚ 1003821/10037/Β0012/ΠΟΛ.1005/14-1-2005 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με θέμα "Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία", ορίζεται ότι:

1. Οι δαπάνες για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών, έχουν, κατά κατηγορία δαπάνης, ως το συνημμένο παράρτημα.

2. Κατά τους διενεργούμενους φορολογικούς ελέγχους η αναγνώριση της έκπτωσης των δαπανών που περιλαμβάνονται στο παράρτημα αυτό από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

Αμοιβές – Αποζημιώσεις

.....
10. Αμοιβές τρίτων για παρασχεθείσες υπηρεσίες τους, εφόσον έχει εκδοθεί το προβλεπόμενο στοιχείο του Κ.Β.Σ., εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. α').

.....
Δικαιολογητικά δαπανών

.....
2. Το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναφερόμενα στις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος, μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96, 715/91)

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 9 και 11 του άρθρου 12 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των

δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο.

11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο.

Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.

Επειδή με τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

2. Κάθε έγγραφη 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.

Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 8 §16 του Νόμου 1882 της 22/23.3.90. Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής, διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις.- (Α' 43), ορίζεται ότι:

16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Επειδή με τη διάταξη αυτή δεν καθιερώνεται γενικώς το ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημοσίου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωρισθεί σύμβαση μεταξύ εμπόρων ή άλλων επιτηδευματιών ή μεταξύ εκείνων και τρίτων είτε τούτο, βάσει άλλων διατάξεων, είναι συστατικό είτε είναι αποδεικτικό της συμβάσεως, εφ' όσον τούτο δεν έχει υποβληθεί εμπροθέσμως προς θεώρηση στην αρμόδια ΔΟΥ, αλλά η δυσμενής αυτή συνέπεια ισχύει μόνον έναντι της φορολογικής αρχής, χωρίς η ακυρότητα να επεκτείνεται μεταξύ των συμβαλλομένων (ΣΤΕ 1679/2017, 280/2009, 4326/2014, ΑΠ 735, 761, 1698/2001, 90/2005, 1405/2008, 80/2010).

Επειδή στο σκεπτικό της απόφασης **1353/2014 ΣτΕ** Τμήμα Β΄ αναφέρεται:

6. Επειδή, στο άρθρο 12 του Κ.Β.Σ (π. δ/γμα 186/1992, Α΄ 84) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι «1. Για την πώληση αγαθών ... και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία ..., για την άσκηση του επαγγέλματός τους ... εκδίδεται τιμολόγιο. 2. ... 9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται, η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής που εκδόθηκαν κατά τη διακίνηση των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. 10. ... 11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, ... και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ... Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση. 12. ...». Από τις διατάξεις αυτές συνάγεται ότι η τυχόν αοριστία της περιγραφής των παρασχεθεισών υπηρεσιών σε τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που προσκομίζεται ως δικαιολογητικό για την έκπτωση παραγωγικής δαπάνης, δεν εμποδίζει την έκπτωσή της, εφόσον όμως η αοριστία αυτή καλύπτεται από αναφορά που γίνεται στο ίδιο τιμολόγιο σε έγγραφη (προϋπάρχουσα ή ταυτόχρονη) σύμβαση των μερών από την οποία προκύπτει ακριβώς η αιτιολογία της δαπάνης και μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα και το αληθές αυτής (ΣτΕ 45/2006 επτ.).

Επειδή η τυχόν αοριστία της περιγραφής σε τιμολόγιο των παρασχεθεισών υπηρεσιών δεν εμποδίζει την έκπτωση τους, εφόσον η αοριστία αυτή καλύπτεται από αναφορά που γίνεται στο ίδιο τιμολόγιο σε έγγραφη (προϋπάρχουσα ή ταυτόχρονη) σύμβαση των μερών από την οποία προκύπτει ακριβώς η αιτιολογία της δαπάνης και μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα και το αληθές αυτής. Η αναφορά αυτή πρέπει και μπορεί να γίνεται κατά τρόπο ώστε να δηλώνεται συγκεκριμένα η οικεία σύμβαση. Η αναφορά μπορεί να γίνει ακόμα και με τρόπο με τον οποίο να υποδηλώνεται μόνο η σύμβαση για την οποία πρόκειται, αρκεί τούτο να προκύπτει με σαφήνεια, κατά την ουσιαστική κρίση της φορολογικής αρχής και, αν αυτή αμφισβητηθεί, των διοικητικών δικαστηρίων. Είναι άλλο δε το ζήτημα αν ενδεχομένως η ελλιπής περιγραφή συνιστά παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (ΣτΕ 46/2006, πρβλ. 1754/2000).

Επειδή εν προκειμένω από το επικαλούμενο από τη προσφεύγουσα εταιρεία, από 01/03/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό παροχής ανεξάρτητων μεσιτικών διοικητικών υπηρεσιών, το οποίο προσκομίστηκε τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το οποίο έχει συναφθεί μεταξύ: α) της προσφεύγουσας εταιρείας και β) της εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’ με διακριτικό τίτλο ‘.....’, ΑΦΜ, προκύπτουν τα παρακάτω αμοιβαίως δεκτά:

1) Η δεύτερη συμβαλλόμενη αναλαμβάνει για λογαριασμό της πρώτης συμβαλλόμενης να ερευνά και να κατοχυρώνει για λογαριασμό της πρώτης συμβαλλόμενης (μέσω μίσθωσης είτε αγοράς) ακίνητα ανά την ελληνική επικράτεια, κατάλληλα για την εγκατάσταση σε αυτά φωτοβολταϊκών και αιολικών πάρκων ανεξάρτητης ισχύος. Ειδικότερα, η δεύτερη συμβαλλόμενη οφείλει να προτείνει στη πρώτη συμβαλλόμενη ακίνητα κατάλληλα και να προχωρά στη μίσθωση,

είτε αγορά αυτών έπειτα από έγκριση της πρώτης συμβαλλόμενης. Η δεύτερη συμβαλλόμενη πριν την κατάρτιση συμφωνίας μίσθωσης είτε αγοράς κάποιου ακινήτου, υποχρεούται να ενημερώνει γραπτά τον διαχειριστή της πρώτης συμβαλλόμενης εταιρείας για τα στοιχεία του κάθε ακινήτου, για τα δεδομένα της περιοχής και για το κόστος μίσθωσης είτε αγοράς έκαστου ακινήτου.

2) Η δεύτερη συμβαλλόμενη έπειτα από την εκτέλεση της ως άνω υπηρεσίας, αναλαμβάνει για λογαριασμό της πρώτης συμβαλλόμενης την συγκρότηση φακέλου, ο οποίος κατατίθεται στον αρμόδιο φορέα (ΡΑΕ, ΔΕΔΔΗΕ, ΑΕ), προκειμένου να χορηγηθεί άδεια σύνδεσης φωτοβολταϊκού σταθμού, είτε αιολικού πάρκου με το δίκτυο διανομής ηλεκτρικής ενέργειας. Ειδικότερα, η δεύτερη συμβαλλόμενη αναλαμβάνει με τη βοήθεια εξειδικευμένων συνεργατών της (δικηγόροι, τοπογράφοι μηχανικοί, λογιστές) να συγκροτήσει φάκελο με τα απαιτούμενα από το Νόμο έγγραφα, ο οποίος θα κατατεθεί στον αρμόδιο φορέα, προκειμένου εκείνος να αξιολογήσει τα περιεχόμενα εντός αυτού έγγραφα και να προβεί σε οριστική προσφορά σύνδεσης με το δίκτυο. Προς την επίτευξη του ως άνω σκοπού, η δεύτερη συμβαλλόμενη αναλαμβάνει για λογαριασμό της πρώτης να μεταβεί στις κατά τόπο αρμόδιες υπηρεσίες (Δασαρχείο, Εφορία Αρχαιοτήτων, Περιφέρεια, Πολεοδομία, στρατιωτικά και πολιτικά αεροδρόμια), προκειμένου να λάβει τα απαραίτητα πιστοποιητικά για την συγκρότηση του ως άνω αναφερόμενου φακέλου.

3) Η δεύτερη συμβαλλόμενη έπειτα από την χορήγηση από τον αρμόδιο φορέα άδειας σύνδεσης με το δίκτυο διανομής ενέργειας, υποχρεούται να έλθει σε επαφή και να λάβει οικονομικές προσφορές από τεχνικές και κατασκευαστικές εταιρείες, οι οποίες δραστηριοποιούνται στις Ανανεώσιμες Πηγές Ενέργειας και έχουν ως αντικείμενο της κατασκευής φωτοβολταϊκών είτε αιολικών πάρκων και να επιλέγει πάντα την πιο κατάλληλη προσφορά, αφού ενημερώνει για το ύψος αυτής τον βασικό εταίρο της πρώτης συμβαλλόμενης. Προς τούτο, η δεύτερη συμβαλλόμενη υποχρεούται πριν τη σύναψη οποιασδήποτε σύμβασης, να ενημερώνει γραπτά τον εκπρόσωπο της πρώτης συμβαλλόμενης για τα στοιχεία της σύμβασης, τα προτεινόμενα υλικά, τα τεχνικά χαρακτηριστικά, την ποιότητα και την αντοχή αυτών σε ακραία καιρικά φαινόμενα και το κόστος συντήρησης αυτών.

4) Για την επίτευξη των ως άνω εργασιών, η δεύτερη συμβαλλόμενη εταιρεία αναλαμβάνει την υποχρέωση εκπροσώπησης της πρώτης συμβαλλόμενης σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, σε περίπτωση που κάποια από τις εργασίες της χρειάζονται περαιτέρω χρηματοδότηση. Προς τούτο, αναλαμβάνει την υποχρέωση να έρχεται σε επαφή με χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ευρισκόμενα στην ελληνική επικράτεια, να προετοιμάζει φακέλους με όλα τα απαραίτητα έγγραφα τα οποία αφορούν την πρώτη συμβαλλόμενη εταιρεία και τα οποία θα απαιτήσει έκαστο χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, με σκοπό τη λήψη χρηματοδότησης, η οποία θα συνδράμει στην επίτευξη του εταιρικού σκοπού της πρώτης συμβαλλόμενης. Προς τούτο, η δεύτερη συμβαλλόμενη υποχρεούται πριν τη σύναψη οποιασδήποτε δανειακής σύμβασης, να ενημερώνει γραπτά τον εκπρόσωπο της πρώτης συμβαλλόμενης για τα στοιχεία της σύμβασης, τα προτεινόμενα επιτόκια, την περίοδο αποπληρωμής και για τους λοιπούς όρους.

5) Η δεύτερη συμβαλλόμενη μέσω της νομίμου εκπροσώπου της αναλαμβάνει την υποχρέωση να επιλέγει και να συντονίζει τους ειδικευμένους συνεργάτες (δικηγόρους, τοπογράφους, λογιστές, οικονομολόγους) της πρώτης συμβαλλόμενης, προς επίτευξη του εταιρικού της σκοπού. Ρητά συμφωνείται ότι το κόστος για τις υπηρεσίες των ως άνω εξειδικευμένων συνεργατών, αναλαμβάνει να καλύψει η πρώτη συμβαλλόμενη εταιρεία, αφού ενημερωθεί αναλυτικά γι αυτό από την δεύτερη συμβαλλόμενη εταιρεία. Αναλαμβάνει επίσης την γενική διαχείριση της εταιρείας προκειμένου να υπάρχει η δυνατότητα άμεσης συναλλαγής με δημόσιες υπηρεσίες, τράπεζες, προμηθευτές κλπ, με δεδομένο το γεγονός ότι ο νόμιμος εκπρόσωπος της πρώτης συμβαλλόμενης απουσιάζει το μεγαλύτερο διάστημα του χρόνου στην Γερμανία. Προς τούτο, τα δύο μέρη δεσμεύονται να υπογραφεί το προσεχές διάστημα πληρεξούσιο ενώπιον συμβολαιογράφου.

6) Η ισχύς του συγκεκριμένου συμφωνητικού άρχεται από την σημερινή ημερομηνία, ήτοι από 01/03/2011 και διαρκεί μέχρι να συμφωνηθεί η λήξη του ή καταγγελθεί.

7) Η αμοιβή της δεύτερης συμβαλλόμενης εταιρείας θα καταβάλλεται έπειτα από την περάτωση έκαστης υπηρεσίας και έπειτα από αναλυτική ενημέρωση του νόμιμου εκπροσώπου της πρώτης συμβαλλόμενης εταιρείας. Ειδικότερα, για τις υπηρεσίες υπ. αριθ. 1 και 2, η αμοιβή της δεύτερης συμβαλλόμενης θα ανέρχεται στο ποσό των δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000 ευρώ) πλέον ΦΠΑ 23%. Για την με αριθμ. 3 υπηρεσία, η αμοιβή της δεύτερης συμβαλλόμενης θα ανέρχεται στο ποσό των οκτώ χιλιάδων ευρώ (8.000 ευρώ) πλέον ΦΠΑ 23%. Για την με αριθμ. 4 υπηρεσία, η αμοιβή της δεύτερης συμβαλλόμενης θα ανέρχεται στο ποσό των επτά χιλιάδων ευρώ (7.000 ευρώ) πλέον ΦΠΑ 23%. Για την με αριθμ. 5 υπηρεσία, η αμοιβή της δεύτερης συμβαλλόμενης θα ανέρχεται στο ποσό των δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000 ευρώ) πλέον ΦΠΑ 23%. Οι ως άνω συμφωνηθείσες αμοιβές περιλαμβάνουν το κόστος των παρεχομένων από την δεύτερη συμβαλλόμενη εταιρεία υπηρεσιών και θεωρούνται και από τα δύο μέρη εύλογες και δίκαιες. Με την εκτέλεση της κάθε αναγραφόμενης στο παρόν συμφωνητικό υπηρεσίας, θα εκδίδεται από την δεύτερη συμβαλλόμενη εταιρεία σχετικό παραστατικό και στο σύνολο της καθαρής αμοιβής θα γίνεται νόμιμη παρακράτηση φόρου της τάξης του 20%.

Επειδή από την εταιρεία με την επωνυμία ‘.....’ με διακριτικό τίτλο ‘....., ΑΦΜ, έχουν εκδοθεί προς την προσφεύγουσα εταιρεία τα παρακάτω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών:

1) το υπ’αριθμ./2011 ΤΠΥ καθαρής αξίας 8.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 1.840,00, ήτοι συνολικού ποσού **9.840,00** ευρώ, επί του οποίου αναγράφεται η ακόλουθη περιγραφή υπηρεσίας :

«Έρευνα αγοράς για προσφορά από κατασκευαστικές εταιρείες για την κατασκευή φωτοβ/κών πάρκων.»

Επιπλέον αναγράφεται ότι παρακρατήθηκε φόρος 20% επί της καθαρής αξίας του ως άνω τιμολογίου, ήτοι ποσό **1.600,00** ευρώ.

2) το υπ' αριθμ./2011 ΤΠΥ καθαρής αξίας 7.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 1.610,00 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού **8.610,00** ευρώ, επί του οποίου αναγράφεται η ακόλουθη περιγραφή υπηρεσίας :

«Σύσταση φακέλων για λήψη χρηματοδότησης από τράπεζες για την κατασκευή πάρκων»

Επιπλέον αναγράφεται ότι παρακρατήθηκε φόρος 20% επί της καθαρής αξίας του ως άνω τιμολογίου, ήτοι ποσό **1.400,00** ευρώ.

3) το υπ' αριθμ./2011 ΤΠΥ καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 2.300,00 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού **12.300,00** ευρώ, επί του οποίου αναγράφεται η ακόλουθη περιγραφή υπηρεσίας :

«Διαχείριση της εταιρείας και συναλλαγή με προμηθευτές.»

Επιπλέον αναγράφεται ότι παρακρατήθηκε φόρος 20% επί της καθαρής αξίας του ως άνω τιμολογίου, ήτοι ποσό **2.000,00** ευρώ.

4) το υπ' αριθμ./2011 ΤΠΥ καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 2.300,00 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού **12.300,00** ευρώ, επί του οποίου αναγράφεται η ακόλουθη περιγραφή υπηρεσίας :

«Σύσταση φακέλων για την κατάθεση φακέλων σε φωτοβολταϊκά πάρκα της εταιρείας.»

Επιπλέον αναγράφεται ότι παρακρατήθηκε φόρος 20% επί της καθαρής αξίας του ως άνω τιμολογίου, ήτοι ποσό **2.000,00** ευρώ.

Επειδή εν προκειμένω, οι υπηρεσίες που περιγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης '.....', είναι συναφείς με τις συμφωνηθείσες στο επικαλούμενο από την προσφεύγουσα εταιρεία από 01/03/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό παροχής ανεξάρτητων μεσιτικών διοικητικών υπηρεσιών. Οι αμοιβές που έλαβε η αντισυμβαλλόμενη εταιρεία για την παροχή των υπηρεσιών που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, συνάδουν με τις συμφωνηθείσες στην παράγραφο 7 του εν λόγω ιδιωτικού συμφωνητικού.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τα παρακάτω γραμμάτια είσπραξης της Τράπεζας, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι δια αυτού του τρόπου εξοφλήθηκαν τα επίμαχα τιμολόγια:

1) το υπ' αριθμ./2012 ποσού **2.000,00** ευρώ στο οποίο αναγράφεται ως αιτιολογία μετρητά, αρ. λογαριασμού και πελάτης, ΑΦΜ,

1) το υπ' αριθμ./2012 ποσού **34.050,00** ευρώ στο οποίο αναγράφεται ως αιτιολογία μετρητά, αρ. λογαριασμού και πελάτης, ΑΦΜ

Επειδή το συνολικό ποσό των ως άνω γραμματίων είσπραξης της Τράπεζας, ύψους 36.050,00 ευρώ, ταυτίζεται με τη συνολική αξία των επίμαχων

τιμολογίων παροχής υπηρεσιών συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ ύψους 43.050,00 ευρώ μείον τον παρακρατηθέντα φόρο συνολικού ποσού 7.000,00 ευρώ.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την εκπρόθεσμη υποβολή της υπ' αριθμ./2012 προσωρινής τροποποιητικής δήλωσης απόδοσης φόρου και τελών χαρτοσήμου που παρακρατούνται από αμοιβές που θεωρούνται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις από μισθούς και συντάξεις καθώς και από αμοιβές για υπηρεσίες ελευθερίου επαγγέλματος, διμήνου Νοεμβρίου – Δεκεμβρίου έτους 2011, απέδωσε ποσό **7.000,00** ευρώ, που ταυτίζεται με τον παρακρατηθέντα φόρο 20% επί της συνολικής καθαρής αξίας των επίμαχων τιμολογίων παροχής υπηρεσιών (35.000,00 X 20%).

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι:

1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 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 με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή το πόρισμα του ελέγχου, όπως αυτό καταγράφεται στην από 28/12/2017 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/1994) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλημμελώς αιτιολογημένο, καθόσον δεν διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις προκειμένου να διαπιστωθεί :

1) αν τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία είναι καταχωρημένα στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας,

2) αν οι δαπάνες που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία είναι πραγματικές και όχι εικονικές, αν είναι παραγωγικές δηλαδή να συμβάλουν στην απόκτηση φορολογητέου

εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων), αν προβλέπονται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.), αν είναι βέβαιες, δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες,

3) αν εξοφλήθηκαν τα επίμαχα τιμολόγια μέσω των ως άνω γραμμάτων είσπραξης της Τράπεζας,

4) αν ενδεχομένως η ελλιπής, κατά την κρίση του ελέγχου, περιγραφή των παρασχεθεισών υπηρεσιών όπως αυτή αναγράφεται στα επίμαχα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, συνιστά λόγο απόρριψης των σχετικών δαπανών, ή παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ..

Περαιτέρω, στην ως άνω έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/1994), δεν αναφέρεται αν έγινε διασταυρωτικός έλεγχος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρηση, προκειμένου να διαπιστωθεί τυχόν ανακρίβεια κατά την έκδοση των εν λόγω φορολογικών στοιχείων.

Επειδή ο έλεγχος έκρινε ότι το επικαλούμενο από την προσφεύγουσα εταιρεία, από 01/03/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό παροχής ανεξάρτητων μεσιτικών διοικητικών υπηρεσιών, είναι ανίσχυρο να παράγει έννομο αποτέλεσμα για τις συναλλαγές που αναφέρονται σε αυτό, καθόσον δεν είχε κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι και την ημερομηνία του ελέγχου.

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου 8 §16 του Νόμου 1882/1990 (Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής, διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις), στα πλαίσια των μέτρων που ο εν λόγω νόμος θεσπίζει για την περιστολή της φοροδιαφυγής, ενόψει δε και του υπότιτλου του προαναφερόμενου άρθρου (διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών), υποχρεώνει τους επιτηδευματίες, που συναλλάσσονται μεταξύ τους ή με τρίτους, να υποβάλλουν, στην αρμόδια οικονομική υπηρεσία (ΔΟΥ) για θεώρηση τα συμφωνητικά που αφορούν τέτοιες συναλλαγές, προκειμένου τα προερχόμενα από αυτές εισοδήματα, στον προσδιορισμό των οποίων αποβλέπει, να μη διαφεύγουν από την προβλεπόμενη γι' αυτά φορολογία με την κατασκευή εκ των υστέρων ανακριβών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή η φορολογική αρχή, η οποία φέρει κατά νόμο το βάρος αποδείξεως των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την απόρριψη των δαπανών για τις οποίες εκδόθηκαν τα επίμαχα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, θεμελίωσε το πόρισμά της σε μόνη τη διαπίστωση ότι η αιτιολογία των παρασχεθεισών υπηρεσιών όπως περιγράφεται σε αυτά είναι γενική, οι υπηρεσίες δεν προσδιορίζονται επαρκώς και δεν υπάρχει πλήρης εξειδίκευση αυτών, χωρίς να αμφισβητηθεί η πραγματοποίηση των αναγραφόμενων στα επίμαχα τιμολόγια υπηρεσιών, ή η νομιμότητα των εν λόγω φορολογικών στοιχείων.

Επειδή σε κάθε περίπτωση οι παρασχεθείσες υπηρεσίες όπως αυτές περιγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια δεν είναι αόριστες ώστε να είναι απαραίτητη η αναφορά επί αυτών έγγραφης σύμβασης, προσδιορίζονται επαρκώς και δύναται να ελεγχθεί η παραγωγικότητα και το αληθές αυτών.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, ΑΦΜ

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση

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

Ζημία βάσει δήλωσης	1.961,91
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλλου ελέγχου	35.000,00
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλλου ελέγχου	33.038,09
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με βάση την παρούσα απόφαση	35.000,00
Ζημία βάσει της παρούσας απόφασης	1.961,91

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

Καταλογιζόμενο ποσό : 0

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**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.