



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη, 20.05.2016

Αριθμός απόφασης: 518

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 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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 2004, της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, οικονομικού έτους 2005, της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 2004 και της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 2004, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, οικονομικού έτους 2005, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 2004 και την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 2004 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ διαχειριστικής περιόδου 2004 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 32.080,00 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, οικονομικού έτους 2005 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 9.829,54 € , πλέον 11.795,45 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), τέλη χαρτοσήμου κερδών ποσού 160,40 € , πλέον 192,48 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) και εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου 32,08 € , πλέον 38,50 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου, τελών και εισφορών για καταβολή ποσού 22.048,45 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 2004 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 6.467,89 € , πλέον 7.761,47 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 14.229,36 €.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 2004 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 8.661,60 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω λήψης ενός (1) εικονικού Τ. - Δ.Α. αξίας 16.040,00 € , που αφορά ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, εκδόσεως «.....», ΑΦΜ

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ για έκδοση και κοινοποίηση πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., φύλλων ελέγχου εισοδήματος, πράξεων προσδιορισμού Φ.Π.Α. και προστίμων Φ.Π.Α. για τη διαχειριστική χρήση 1/1-31/12/2004 στις 23/12/2015 φερόμενη ως ημεροχρονολογία επιδόσεως των προσβαλλομένων.
- 2) Άκυρη η κοινοποίηση των προσβαλλομένων πράξεων, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.
- 3) Εσφαλμένα χαρακτηρίστηκε από το φορολογικό έλεγχο με τις προσβαλλόμενες εκθέσεις εικονικό ένα (1) ΤΠ-ΔΑ εκδόσεως «.....», ΑΦΜ, χαρακτηρίζοντας ανύπαρκτη τη συναλλαγή.
- 4) Κακώς εσφαλμένα και κατά παράβαση του νόμου κρίθηκαν τα βιβλία του ανακριβή και προέβη ο φορολογικός έλεγχος σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματός του για την χρήση του 2004.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει περαιώσει οριστικά βάσει του ν. 3697/2008 τη διαχειριστική περίοδο 2004, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή της, τις οικείες εκθέσεις ελέγχου και το σύστημα TAXIS και κατέβαλλε το σύνολο της οφειλής.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:** α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α'258). Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων**, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, **παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας**, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου. β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «**Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης**, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 2 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής, β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, **ως νέο στοιχείο**, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, **θεωρείται** οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.»

Επειδή, περιήλθαν στη γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ συμπληρωματικά στοιχεία βάσει του υπ' αριθ. πρωτ./.....2013 διαβιβαστικού εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Α΄-Β΄-Γ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και της συνημμένης σε αυτό έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) , σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έλαβε τη διαχειριστική περίοδο 2004 ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 16.040,00 € , πλέον Φ.Π.Α. ποσού 2.887,20 € , εκδόσεως «.....».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 68 παρ. 2 και 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 περί δεκαετούς παραγραφής, συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων στην ανωτέρω περίπτωση για τη διαχειριστική περίοδο 2004 έληγε στις 31.12.2015.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 1 και 3 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**1. Η κοινοποίηση πράξεων** που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, **γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς**. **3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά** σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου

τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή **β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση** του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, **με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής** από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή **γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή** στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή **δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας**, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.»

Επειδή, ο διαχειριστής της «.....»,..... εξουσιοδότησε με την από2015 εξουσιοδότησή του, η οποία βεβαιώνεται για το γνήσιο της υπογραφής του από το Κ.Ε.Π. του Δήμου Θάσου, τον του να παραλάβει αντί αυτού τα στοιχεία που αφορούν τον έλεγχο της προσφεύγουσας.

Επειδή, ο είναι ο παραλαβών στις σχετικές εκθέσεις επίδοσης των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, η κοινοποίηση των ανωτέρω πράξεων έγινε νόμιμα σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013, ο προβαλλόμενος λόγος της προσφεύγουσας είναι απορριπτέος.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, η εικονικότητα του φορολογικού στοιχείου εκδόσεως «.....» αποδεικνύεται πλήρως από τα συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ με το υπ' αριθ. πρωτ./.....2013 διαβιβαστικό πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Α'-Β'-Γ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τη συνημμένη σε αυτή έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), συνταχθείσα την2013, της ανωτέρω Δ.Ο.Υ.

Επειδή, βάσει της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου η εκδότρια επιχείρηση «.....»: α) δεν τήρησε τις φορολογικές της υποχρεώσεις όπως, υποβολή δηλώσεων – περιοδικών και εκκαθαριστικών Φ.Π.Α. , φορολογίας εισοδήματος, συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. , β) δεν προσκόμισε για έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της, γ) δήλωσε ανύπαρκτη επαγγελματική εγκατάσταση στο Θεσσαλονίκης καθώς και ανύπαρκτη διεύθυνση του τόπου κατοικίας στο Θεσσαλονίκης, δ) από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει να έχει πραγματοποιήσει αγορές εμπορευμάτων προκειμένου αυτά είτε να πωληθούν στην χρήση του 2004 στην οποία εξέδωσε τριάντα πέντε (35) φορολογικά στοιχεία για πωλήσεις συνολικής

αξίας 420.013,00 € , ενώ οι αντίστοιχες αγορές της ήταν συνολικής αξίας 1.380,00 € , από αγορά επίπλων και διαφόρων τροφίμων , ε) σε όλα τα φορολογικά της στοιχεία, τα οποία έχει στη διάθεση του ο έλεγχος, αναγράφει ως τόπος αποστολής «Έδρα μας», δηλαδή τις εγκαταστάσεις της, οι οποίες αρχικά μέχρι την/2004 ήταν ένα γραφείο στον έκτο όροφο οικοδομής, επί της οδού, και μετά την ημερομηνία αυτή ήταν ένας αποθηκευτικός χώρος στο Θεσσαλονίκης επί της οδού ο οποίος όπως διαπιστώθηκε το 2005 από ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Α΄-Β΄-Γ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ βρέθηκε κλειστός και από πληροφορίες από τις παρακείμενες επιχειρήσεις διαπιστώθηκε ότι η εκδότρια επιχείρηση δεν λειτουργούσε καθόλου στην παραπάνω δηλωθείσα έδρα της, επομένως δεν είχε τη δυνατότητα να αποθηκεύει και να διακινεί από τις εγκαταστάσεις της, τις ποσότητες που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία, στ) σχεδόν όλα τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εκδότρια επιχείρηση τα εξόφλησε με μετρητά και ζ) μεταξύ των επιχειρήσεων οι οποίες ήταν λήπτες φορολογικών στοιχείων όπως αυτές αναφέρονται στις καταστάσεις του ΚΕΠΥΟ τη χρήση του 2004, υπέβαλλαν στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. δήλωση της παραγράφου 6 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 με την οποία δήλωσαν ως εικονικά τα φορολογικά στοιχεία τα οποία έλαβαν.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω αποδεικνύεται, πλήρως αιτιολογημένα, η εικονικότητα του ληφθέντος φορολογικού στοιχείου από την προσφεύγουσα, συνεπώς ο προβαλλόμενος λόγος είναι απορριπτέος.

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: ... γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά.

Δε λογίζεται ως ανακρίβεια η υπερτίμηση ή υποτίμηση κατά την απογραφή των εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και η καταχώρηση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 7 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και

των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής: ... β) Ποσοστό 2% και για αξία μικρότερη ή ίση των 18.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 150.001 ευρώ έως και 1.500.000 ευρώ.»

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις: ... ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 8 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι για να κριθούν τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης κατηγορίας ως ανακριβή και να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων θα πρέπει να συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 30 του ΚΒΣ. Δηλαδή οι πράξεις ή οι παραλείψεις να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αδύνατο το λογιστικό έλεγχο (Σχετ. 1076242/ΠΟΛ 1163/30.06.1994 – Παράγραφος 24).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο εκδόσεως «.....», ΑΦΜ καθαρής αξίας 16.040,00 € .

Επειδή, το ανωτέρω εικονικό φορολογικό στοιχείο αντιπροσωπεύει ποσοστό 4,80% επί των ακαθαρίστων εσόδων ύψους 334.088,89 € για την κρινόμενη περίοδο, συνεπώς ξεπερνάει τα όρια του άρθρου 30 παρ. 7 περ. β' και ε' του Π.Δ. 186/1992.

Επειδή, η λήψη του ανωτέρω εικονικού φορολογικού στοιχείου είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ορθά κρίθηκαν τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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. ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ διαχειριστικής περιόδου 2004	
Πρόστιμο	32.080,00€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ οικονομικού έτους 2005	
Διαφορά φόρου	9.829,54€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	11.795,45€
Διαφορά τελών χαρτοσήμου	160,40€
Πρόσθετα τέλη λόγω ανακρίβειας	192,48€
Διαφορά εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	32,08€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας	38,50€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	22.048,45€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ διαχειριστικής περιόδου 2004	
Διαφορά φόρου	6.467,89€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	7.761,47€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	14.229,36€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ διαχειριστικής περιόδου 2004	
Πρόστιμο	8.661,60€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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).