



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

Καλλιθέα

23-2-2016

Αριθμός απόφασης:

543

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ 0.....με δ/ση επαγγελματικής έδραςκατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/07/2007-30/06/2008, της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ και της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης επιβολής ειδικού προστίμου ΦΠΑ του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/07/2007-30/06/2008, την υπ' αριθμ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ και την υπ' αριθμ.οριστική πράξη επιβολής ειδικού προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την απόεισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι 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' αρ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....οικονομικού έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους€. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου 01/07/2007-30/06/2008 ενός (1) εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας0€ το οποίο έλαβε η προσφεύγουσα και εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου.

-Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.διαχειριστικής περιόδου 01/07/2007-30/06/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους€. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω μη έκπτωσης από το φόρο εκροών ποσού ΦΠΑ€ που αναλογεί στην καθαρή αξία ύψους€ ενός (1) εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου το οποίο έλαβε η προσφεύγουσα και συμπεριέλαβε στις φορολογητέες εισροές της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου.

-Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.διαχειριστικής περιόδου 01/07/2007-30/06/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους€ σύμφωνα με

τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.1 , 5 παρ. 2 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10β του ν. 2523/97 λόγω λήψεως ενός (1) εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ.1 και 18 παρ.2 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92).

-Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη επιβολής ειδικού προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.διαχειριστικής περιόδου 01/07/2007-30/06/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 του ν. 2523/97 , ήτοι τριπλάσιο του αναλογούντα ΦΠΑ ύψους€ που αντιστοιχεί στη καθαρή αξία ενός (1) εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου που έλαβε η προσφεύγουσα την εν λόγω διαχειριστική περίοδο.

Ιστορικό:

Από τη Δ.Ο.Υ.διαβιβάστηκε το με αριθ. πρωτ., (αριθ. πρωτ.της Δ.Ο.Υ.) έγγραφο με συνημμένη την απόσυνταχθείσα έκθεση ελέγχου του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), που αφορά την επιχείρηση «.....με Α.Φ.Μ. και έδρα, επί της οδούΣύμφωνα με την έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.η ανωτέρω επιχείρηση κρίθηκε **εικονική** και τα στοιχεία που εξέδωσε κρίθηκαν **εικονικά στο σύνολό τους**.

Συνεπεία της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αριθ. η με αριθ. εντολή επανελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.για τη διαχειριστική περίοδο 01/07/2007-30/06/2008 στην προσφεύγουσα εταιρεία. Στο πλαίσιο διενέργειας του ως άνω επανελέγχου διαπιστώθηκε ότι η η ελεγχόμενη επιχείρηση έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/07/2007-30/06/2008, το με αρ.τιμολόγιο πώλησης που εξέδωσε η επιχείρησηκαι το οποίο κρίθηκε εικονικό στο σύνολο του.

Μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων και την κοινοποίηση στιςτου με αριθ.Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.) & της ΔΕΛ 10609048/2-5-2014, καθώς και των πράξεων του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού των φόρων, υπεβλήθη στην αρμόδια φορολογική αρχή μας η με αριθ. πρωτ. «Απάντηση σε Σημείωμα Διαπιστώσεων», συνεπεία του οποίου ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι το κρινόμενο φορολογικό στοιχείο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

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

1. Προμηθεύτηκε τα αναφερόμενα στο επίμαχο παραστατικό είδη, τα τοποθέτησε στο εκθετήριό της και τα καταχώρησε σε λογαριασμό παγίων και στο Μητρώο Παγίων της εταιρείας (σχετ. 3).
2. Παρότι δεν υπήρχε σχετική υποχρέωση λόγω του ποσού του τιμολογίου , εξόφλησε το υπ' αριθ. τιμολόγιο πώλησης με επιταγή της η οποία εισπράχθηκε μέσω του συστήματος συμψηφισμού και κατατέθηκε σε λογ/μο της (σχετ 4).
3. Ενήργησε ως καλόπιστος λήπτης του ανωτέρω τιμολογίου . Αυτό αναγνωρίζεται ευθέως και από την φορολογική αρχή σε όλες τις εκθέσεις ελέγχου. Επιπρόσθετα παραθέτει την ΠΟΛ 1071/2014 (σχετ 5) από την οποία συνάγεται το σαφές συμπέρασμα ότι ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο έχει το δικαίωμα να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα βιβλία του χωρίς να φέρει ευθύνη λόγω της εικονικότητας.
4. Ακόμη και σήμερα η εκδότρια του επίμαχου τιμολογίου εταιρεία όταν ελεγχτεί μέσω της εφαρμογής του TAXISNET παρουσιάζεται ως κανονικά λειτουργούσα επιχείρηση (σχετ 6).

Επειδή από την απόσυνταχθείσα έκθεση ελέγχου του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) της Δ.Ο.Υ.προκύπτει ότι η επιχείρησημε ΑΦΜ κατ' εφαρμογή του άρθρου 19 του ν.2523/97, είναι εικονική και τα στοιχεία που εξέδωσε κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους.

Επειδή από τηνέκθεση ελέγχου του ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση έλαβε τη διαχειριστική περίοδο 01/07/2007-30/06/2008 ένα (1) φορολογικό στοιχείο εκδόσεωςκαι ειδικότερα το με αρ. με αριθ.τιμολόγιο πώλησης το οποίο κρίθηκε εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη καθόσον:

- Το περιεχόμενο του παραστατικού αναφέρεται σε αγορά (πάγια) τα οποία έχουν καταχωρηθεί στο Μητρώο Παγίων.
- Από τα προσκομισθέντα στοιχεία στον έλεγχο (επιταγή, απόδειξη πληρωμής κλπ) αποδεικνύεται η πραγματοποίηση της συναλλαγής.
- Η αξία του τιμολογίου είναι πολύ χαμηλή σε σχέση με τον τζίρο της

επιχείρησης. Συγκεκριμένα η συνολική καθαρή αξία του ανωτέρω εικονικού στοιχείου είναι € και τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/07/2007 – 30/06/2008, ανέρχονται σε€, ήτοι ποσοστό της αξίας αυτού επί των ακαθαρίστων εσόδων 0,02% και συνεπώς η επιχείρηση δεν είχε ιδιαίτερο φορολογικό όφελος από τη χρήση του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.10β του άρθρου 5 ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

«10. 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 ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρηση, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9.

Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ.1 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

«1. 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.»

Επειδή κατόπιν της ως άνω έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. και κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου με τη οποία καταλογίστηκε η παράβαση περί λήψεως ενός εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου.

Σε συνέχεια της ως άνω καταλογισθείσας παράβασης του ΚΒΣ συνετάχθη η από έκθεση ελέγχου ειδικού προστίμου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ.και επιβλήθηκε ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του ΦΠΑ στον λήπτη του εν λόγω εικονικού φορολογικού στοιχείου.

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά όπως αυτά αποτυπώνονται στις ως άνω σχετικές εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ., συνάγεται ότι η επιβολή των υπό κρίση προστίμων δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Μεταξύ των προϋποθέσεων αυτών δεν περιλαμβάνεται η ύπαρξη καλής πίστης από τον λήπτη του εν λόγω εικονικού φορολογικού στοιχείου. Μόνο στις περιπτώσεις που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη προβλέπεται, όσον αφορά στην επιβολή προστίμου του ΚΒΣ, μείωση κατά 50% του προβλεπόμενου προστίμου που επιβάλλεται σε βάρος του λήπτη του εικονικού στοιχείου. Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός κατά το μέρος που αφορά την ακύρωση της με αρ.πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ καθώς και της υπ'αριθμ.πράξης επιβολής ειδικού προστίμου ΦΠΑ λόγω ότι τελούσε σε καλή πίστη κατά την πραγματοποίηση της συναλλαγής, δεν μπορεί να αποτελέσει λόγο ακύρωσης των ως άνω προστίμων και ως εκ τούτου τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94 όπως ίσχυε κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα , ορίζεται:

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

....στ) Των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον

αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική για ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1997.

Πάντα στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ, μπορούν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

..15. Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών των δαπανών να έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ), 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 η προσφεύγουσα απέδειξε με συγκεκριμένα στοιχεία το πραγματικό της επίμαχης συναλλαγής και την καλή της πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της και τα οποία έγιναν δεκτά από τον έλεγχο ανάγοντας την εικονικότητα μόνο ως προς το πρόσωπο του εκδότη και αναγνωρίζοντας ότι η προσφεύγουσα εταιρεία τελούσε σε καλή πίστη κατά τη λήψη του εν λόγω φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα κατά τη διάρκεια του ελέγχου τα κάτωθι δικαιολογητικά δαπανών, τα οποία προσκομίζει εκ νέου και με την κατάθεση της παρούσας:

- 1) Το με αρ.Δελτίο Αποστολής τεμαχίων διαφόρων διατάσεων καθώς και το εκδοθέν με αρ.Τιμολόγιο πώλησης εκδόσεως συνολικής αξίαςευρώ.
- 2) Την με αρ.επιταγή τηςπου εξέδωσε η προσφεύγουσα προς εξόφληση του ως άνω τιμολογίου.
- 3) Την με αρ.απόδειξη είσπραξης τηςπου έλαβε κατά την εξόφληση του τιμολογίου.
- 4) Αντίγραφο αναλυτικής κατάστασης των παγίων της εταιρίας από την οποία προκύπτει η καταχώρηση των αναφερομένων στο ως άνω τιμολόγιο ειδών σε λογαριασμό παγίων στοιχείων της εταιρείας (Λογ/μός 14.00).

Επειδή από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι η εν λόγω εγγραφή στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης της επίμαχης δαπάνης η οποία αφορά σε πραγματοποιηθείσα δαπάνη όπως κρίθηκε από τον έλεγχο, διενεργήθηκε νομίμως υπό την έννοια των διατάξεων του άρθρου 18 παρ.2 του Π.Δ. 186/92.

Επειδή σύμφωνα με την απόέκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο «ΕΠΙΔΡΑΣΗ ΤΩΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΣΤΟ ΚΎΡΟΣ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ», ο έλεγχος έκρινε, κατ'εφαρμογή του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92, ότι η λήψη του εν λόγω εικονικού στοιχείου από την προσφεύγουσα εταιρεία του οποίου η καθαρή αξία ανέρχεται σε ποσοστό 0,02% σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα ήτοι μικρότερη από τα όρια της παρ.7^α του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92, δεν καθιστά αντικειμενικά αδύνατο τον έλεγχο της κρίνόμενης χρήσης και είναι μικρής αξίας σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης και ως εκ τούτου δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων κρίνοντάς τα επαρκή και ακριβή (ειλικρινή). Κατά συνέπεια ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων λογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 ν. 2238/94 ενώ δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου 01/07/2007-30/06/2008 το ποσό του εν λόγω εικονικού τιμολογίου πώλησης, το οποίο προσθέτει ως λογιστική διαφορά κατά τον προσδιορισμό του αποτελέσματος δεδομένου ότι αποσβέστηκε εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση.

Επειδή με την **Υπ. Οικ. Πολ. 1071/31.03.2015** κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. **170/2014 Γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους**, η οποία και έγινε δεκτή μόνο ως προς το πρώτο ερώτημα από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, δηλαδή κατά το μέρος που αφορά τη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στην προκειμένη περίπτωση τηρούνται οι προϋποθέσεις αναγνώρισης της εν λόγω δαπάνης και η έκπτωσή της από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου 01/07/2007-30/06/2008 σύμφωνα με το σκεπτικό της με αρ. 170/2014 Γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους επί του πρώτου ερωτήματος, καθόσον το ληφθέν φορολογικό στοιχείο αφορά πραγματική δαπάνη συναφής με τη λειτουργία της επιχείρησης, για την οποία αποδεικνύεται η καταβολή και η εξόφλησή της,

αναγράφεται στα βιβλία της επιχείρησης τα οποία κρίθηκαν για την εν λόγω χρήση επαρκή και ακριβή από τον επανέλεγχο, ενώ οι διαπιστώσεις περί εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη που αναφέρονται στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ.εξ ουδενός στοιχείου αποδεικνύεται ότι ήταν σε γνώση της προσφεύγουσας αλλά αντιθέτως όπως κρίθηκε από τον έλεγχο, τελούσε σε καλή πίστη κατά τη λήψη του εικονικού φορολογικού στοιχείου.

Κατά συνέπεια η υπό κρίση δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου 01/07/2007-30/06/2008 το ποσό ύψουςευρώ που αντιστοιχεί στη καθαρή αξία του με αρ.τιμολογίου πώλησης και το οποίο εκπίπτει εις ολόκληρο καθόσον αποσβέστηκε εξ'ολοκλήρου εντός της ίδιας χρήσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 §1 περ.β) του ν. 2859/00 δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών μπορεί να ασκηθεί εφόσον κατέχει **νόμιμο τιμολόγιο** ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν.

Επειδή το ποσό αναλογούντα ΦΠΑ ύψουςευρώ που αντιστοιχεί στο ανωτέρω εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίαςευρώ και το οποίο είχε εκπέσει η προσφεύγουσα από το σύνολο των φορολογητέων εκροών της χρήσης της οποίας αφορά, αφορά μεν πραγματοποιηθείσα δαπάνη αλλά με μη νόμιμο παραστατικό στοιχείο καθόσον εικονικό στοιχείο και ως εκ τούτου δεν είναι δυνατό να αναγνωριστεί από το νόμο προς έκπτωση από το φόρο εκροών της χρήσης που αφορά.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη **μερική αποδοχή** της απόκαι με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, την επικύρωση της με αρ.πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ, της με αρ.πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ και της με αρ.πράξης επιβολής ειδικού προστίμου ΦΠΑ και την ακύρωση της με αρ.πράξης προσδιορισμού εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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).