



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Πληροφορίες: Ν.ΣΩΤΗΡΙΟΥ
Τηλέφωνο : 2131604540
Fax : 2131604566

Καλλιθέα

14/12/2015

Αριθμός απόφασης:

4720

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3.Την αριθ. Δ.Ε.Δ.12895 ΕΞ 2014/9-4-2014 απόφαση του προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4.Την από 17-09-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης,με ΑΦΜ, κατά των υπ' αρ. αριθ...../25-6-2015 &/25-6-2015 Οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικών περιόδων 01.01.2008-31.12.2008 & 01.01.2009-31.12.2009,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις με αριθμό:

α)/25-6-2015 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υμε την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 68.584,75€,πλέον 82.301,70 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι σύνολο 150.886,45 €.

β)/25-6-2015 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009-31.12.2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 142.520,04 €, πλέον 171.024,05 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι σύνολο 313.544,09 €, καθώς και την από 25-06-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 11/12/2015 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 17-9-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, 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:

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παρακάτω πράξεων:

α) της υπ' αριθ./25-6-2015 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008 (οικ. έτους 2009), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ

β) της υπ' αριθ./25-6-2015 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009-31.12.2009 (οικ. έτους 2010), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ

Οι παραπάνω διαφορές προέκυψαν ύστερα από Επανέλεγχο που διενήργησε βάσει του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994 η Δ.Ο.Υ, σύμφωνα με την αριθ./24-12-2014 εντολή επανελέγχου σε σχέση με την ύπαρξη νέων συμπληρωματικών στοιχείων, μετά από έλεγχο ΚΒΣ που διενήργησε το ΣΔΟΕ και την σύνταξη της από 25-6-2015 έκθεσης Επανελέγχου για τις χρήσεις 2008 και 2009, που είχαν περαιωθεί με τις διατάξεις του Ν. 3888/10.

Συγκεκριμένα από τον έλεγχο ΚΒΣ που διενήργησε το ΣΔΟΕ διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παραβάσεις:

Χρήση 2008: Η με αριθ./10-5-2013 παράβαση για τη λήψη των υπ' αρ. .../20-11-08 και/15-12-08 τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, εκδόσεως της εταιρείας, τα οποία κρίθηκαν μερικώς εικονικά ως προς την ποσότητα και την αξία (υπερτιμολογημένα) κατά 197.415,006 € και 330.160,06€ αντίστοιχα πλέον ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 §1, 12§§1, 5 και 18§§2.9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97. Σύνολο ποσού παράβασης 1.055.150,00 €.

Χρήση 2009 : Η με αριθ./10-5-2013 παράβαση για τη λήψη των υπ' αρ./09-01-09,/02-02-09,/03-03-09, ./04-05-09 και ../01-06-09 τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, εκδόσεως της εταιρείας, τα οποία κρίθηκαν μερικώς εικονικά ως προς την ποσότητα και την αξία (υπερτιμολογημένα) κατά 376.390,00€, 101.030,00€, 257.655,00€, 276.360,00€ και 206.685,00€ αντίστοιχα, πλέον ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§], 5 και 18§§2.9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97. Σύνολο ποσού παράβασης 2.437.140,00 €. Οι παραπάνω πράξεις εκκρεμούν στα φορολογικά Δικαστήρια.

Στο πλαίσιο διενέργειας του επανελέγχου συντάχθηκε η από 25.6.2015 έκθεση επανελέγχου ΦΠΑ, με βάση την οποία λόγω της ύπαρξης των ανωτέρω παραβάσεων και των ανωτέρω εικονικών στοιχείων, αφαιρέθηκε από το φόρο εισροών ο φόρος που αναλογεί στα επίδικα τιμολόγια και καταλογίστηκε το χρεωστικό υπόλοιπο που προέκυψε, για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, πλέον των νόμιμων προσαυξήσεων.

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

α.<<Πλημμελής έκδοση και κοινοποίηση του συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης ν. 3888/201 από την αρμόδια Φορολογική Αρχή, λόγω μη κοινοποίησης αυτού μαζί με τις σχετικές καταλογιστικές πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ και εν γένει λόγω μη ικανοποίησης του δικαιώματος της εταιρείας μας να αιτηθεί τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, με μείωση των προστίμων ΚΒΣ, σε ποσοστό 1/5 των αρχικώς επιβληθέντων>>.

β.<<Μη νόμιμη έκδοση των προσβαλλόμενων, λόγω έλλειψης συμπληρωματικών στοιχείων σε βάρος της εταιρείας μας, για τη διενέργεια επανελέγχου>>.

γ.<<Μη νόμιμη διενέργεια εξωλογιστικού προσδιορισμού, λόγω μη συνδρομής των προϋποθέσεων προσφυγής στον εξωλογιστικό προσδιορισμό και σχετικής μη αιτιολογημένης κρίσης της Φορολογικής Αρχής>>.

δ.<<Μη νόμιμη επιβολή πρόσθετου φόρου σύμφωνα με το Ν. 2523/1997, λόγω αναδρομικής εφαρμογής των ευμενέστερων διατάξεων του Ν. 4174/2013>>.

ε.<<Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του Νόμου από το Σ.Δ.Ο.Ε. και εσφαλμένη κρίση αναφορικά με τη μερική εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή (υπερτιμολόγηση) των επίμαχων φορολογικών στοιχείων>>.

στ.<<Παραβίαση των Αρχών της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του ιδιώτη, καθώς και της διάταξης του άρθρου 9 παρ. 2 του Ν. 4174/2013, καθώς εν προκειμένω η εταιρεία μας ενήργησε με βάση τις σχετικές γνωμοδοτήσεις του ΝΣΚ και τις εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις του Υπουργείου Οικονομικών>>.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 σε συνδυασμό με την 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή και κοινοποιήθηκε με την εγκ. ΠΟΛ 1100/10-04-2001, έγιναν δεκτά τα εξής;

α) Κατά την έννοια των άρθρων 68 παραγρ. 2 του Ν. 2238/1994 και 39 παραγρ. 3 του Ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παραγρ. 3 του Ν. 2859/2000, ΤΑ ΠΟΡΙΣΜΑΤΑ και οι ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ που έγιναν ΣΕ ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΟ ΣΤΑΔΙΟ σε ΤΡΙΤΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ, ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΡΙΕΣ επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στη ΛΗΠΤΡΙΑ επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων.

β) Δεν αποκλείεται και δεν απαιτείται διενέργεια πλήρους επανελέγχου, αλλά αρκεί να προσδιορισθεί εξ ύπαρχής το συνολικό εισόδημα κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων.

Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, τα δεδομένα της από 10-04-2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ ΠΔ αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία αποτέλεσαν το αντικείμενο του επανελέγχου. Ως εκ τούτου η αρμόδια φορολογική αρχή ορθά προχώρησε στον έλεγχο και αξιοποίηση των συμπληρωματικών στοιχείων και στην έκδοση των υπό κρίση πράξεων.

Επειδή, εν προκειμένω για τη προσφεύγουσα εταιρεία σύμφωνα με την από 10-04-2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ και την από 27/09/2012 Έκθεση Επανελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ, διαπιστώθηκε ότι έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα υπό κρίση έτη, Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών εκδόσεως της επιχείρησης καθαρής αξίας 527.575,00 € πλέον ΦΠΑ 13% 68.584,75 € για τη διαχειριστική περίοδο 2008 και 1.218.120,00 € πλέον ΦΠΑ 13% 158.355,60€, τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο μερικώς εικονικά (υπερτιμολογημένα), ως προς τη ποσότητα και την αξία της συναλλαγής.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση επανελέγχου ΦΠΑ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ, η λήψη από την προσφεύγουσα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων των κρινόμενων φορολογικών περιόδων, αποτέλεσε νέο συμπληρωματικό στοιχείο, για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων διότι η 10-04-2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ ΠΔ περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... μετά την αποδοχή από την προσφεύγουσα του αρχικού εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης και την μη αποδοχή εκ μέρους της προσφεύγουσας του συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος με ημερομηνία 24/06/2015.

Επειδή, τα αναλογούντα ποσά ΦΠΑ που αντιστοιχούν στα ανωτέρω μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία και τα οποία έχουν εκπέσει από τις φορολογητέες εισροές των χρήσεων 2008 & 2009 δεν είναι δυνατό να αναγνωριστούν από το νόμο προς έκπτωση καθότι αφορούν πραγματοποιηθείσες δαπάνες με μη νόμιμο παραστατικό στοιχείο.

Άλλωστε η άσκηση του δικαιώματος της έκπτωσης υπόκειται σε αυστηρούς κανόνες που βάση έχουν την αρχή της τυπικότητας για την αποφυγή καταχρήσεων σε βάρος του Δημοσίου. Συνεπώς το παραστατικό στοιχείο που εκδίδεται για να καλύψει δαπάνες και να δικαιολογήσει την έκπτωση θα πρέπει να έχει εκδοθεί κατά τους νόμιμους τύπους και να είναι κατά περιεχόμενο επαρκώς συγκεκριμένο, κάτι που στην προκειμένη περίπτωση δεν ισχύει καθότι τα επίδικα φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν μερικώς εικονικά ως προς την ποσότητα και την αξία. (σχετ. πολ 1167/2001, Γνωμ. ΝΣΚ 26/2001).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010 ορίζονται τα εξής:

«1.....

2.

3.

4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της

παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί».

Επιπρόσθετα, στην Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1019/2011 (ΦΕΚ Β 78 31.1.2011) ορίζεται ότι:

«1. Το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα που εκδίδεται κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010 περιέχει για κάθε υπόθεση που έχει υπαχθεί στην οικεία ρύθμιση του Κεφαλαίου Α' του νόμου αυτού τα εξής στοιχεία: α) Την αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος του επιτηδευματία Δ.Ο.Υ. κατά την ημερομηνία έκδοσης του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος που έγινε αποδεκτό. β) Την αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του επιτηδευματία για κάθε οικονομικό έτος για το οποίο το αρχικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα έγινε αποδεκτό και τον κωδικό αυτής. γ) Τα οικονομικά έτη για τα οποία το αρχικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα έγινε αποδεκτό. δ) Τη νομική μορφή του επιτηδευματία και την κατηγορία βιβλίων του Κ.Β.Σ. ε) Τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα. στ) Την τυχόν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ή την παράβαση του Κ.Β.Σ. ή το δελτίο πληροφοριών ή τα λοιπά επιβαρυντικά στοιχεία ή έγγραφα, κατά τα οριζόμενα στις παρ. 3 και 4 του άρθρου 2 του Ν. 3888/2010, που περιλήφθηκαν στο αρχικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα που έγινε αποδεκτό, καθώς και την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ή την παράβαση του Κ.Β.Σ. κατά τις ίδιες ως άνω παραγράφους που προέκυψαν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ίδιου ως άνω νόμου. ζ) Το συντελεστή του φόρου περαίωσης. η) Το ποσό του φόρου περαίωσης κατά οικονομικό έτος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 6 του ανωτέρω νόμου. θ) Το ποσό του Φ.Π.Α. που προκύπτει κατά έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 7 του ίδιου νόμου. ι) Το σύνολο της οφειλής κατά οικονομικό έτος, το ποσό της συνολικής οφειλής για όλα τα οικονομικά έτη, τα αντίστοιχα ποσά βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος που έγινε αποδεκτό, καθώς και τις τυχόν προκύπτουσες αντίστοιχα διαφορές οφειλών και το ποσό της διαφοράς της συνολικής οφειλής. ια) Τις τυχόν προκύπτουσες διαφορές από το συμψηφισμό των αναλογούντων σε κάθε οικονομικό έτος καταβληθέντων ποσών με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος κατά τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010, με το σύνολο της οφειλής για το ίδιο οικονομικό έτος βάσει του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και το συνολικό ποσό των ως άνω διαφορών. ιβ) Το είκοσι τοις εκατό (20%) του συνολικού ποσού διαφορών κατά την προηγούμενη περίπτωση ια', το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από πεντακόσια (500) ευρώ, εκτός αν το ως άνω συνολικό ποσό διαφορών είναι κατώτερο από το ποσό αυτό. 2. Το κατά τα ανωτέρω Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. της περίπτωσης α' της προηγούμενης παρ. 1 και κοινοποιείται στον επιτηδευματία επί αποδείξει, με ταυτόχρονη ηλεκτρονική ενημέρωση και των Δ.Ο.Υ. της περίπτωσης β' της ίδιας παραγράφου. Εξαιρετικά, σε περίπτωση που η διαφορά της συνολικής οφειλής κατά την περίπτωση ι' της προηγούμενης παραγράφου δεν υπερβαίνει το ποσό που προβλέπεται από την παρ. 3 του άρθρου 74 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα αποστέλλεται ταχυδρομικά στον επιτηδευματία. 3. Το προαναφερόμενο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα εκδίδεται και κοινοποιείται ή αποστέλλεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παρ. 2, το αργότερο μέχρι την ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου για τα περιλαμβανόμενα σε αυτό οικονομικά έτη για τα οποία συντρέχει λόγος έκδοσης του Σημειώματος αυτού. 4.8. Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που

προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010, συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, οι οποίες μαζί με τις εκθέσεις κοινοποιούνται επί αποδείξει στον επιτηδευματία ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα. Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησης του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 11 του Ν. 3888/2010, καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παρ. 5 και 6 της απόφασης ΠΟΛ. 1138/2010. Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του». Η αρμόδια εξέδωσε στις 24/06/2015 Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, που δεν αποδέχθηκε η προσφεύγουσα επιχείρηση.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης για Πλημμελή έκδοση και κοινοποίηση του συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης ν.3888/2010 από την αρμόδια Φορολογική Αρχή, λόγω μη κοινοποίησης αυτού μαζί με τις σχετικές καταλογιστικές πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ (α/α ... & .../2013) και εν γένει λόγω μη ικανοποίησης του δικαιώματος αυτής να αιτηθεί τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, με μείωση των προστίμων ΚΒΣ σε ποσοστό 1/5 των αρχικώς επιβληθέντων, δεν ευσταθεί καθόσον έπρεπε να προσβληθεί στα Διοικητικά Δικαστήρια όταν κοινοποιήθηκαν οι σχετικές πράξεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ. Ήδη σήμερα για τις παραπάνω πράξεις έχουν εκδοθεί οι υπ' αριθ. & .../23-10-2013 αρνητικές αποφάσεις της Επιτροπής του άρθρου 70^α του ν.2238/94 και η αριθ./2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, που έκρινε αβάσιμους τους ισχυρισμούς και απέρριψε την προσφυγή της επιχείρησης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ., 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.

Η κατάργηση της διάταξης του άρθρου 43 παρ.3 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Σ., σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται, εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσία αντικατάστασή της από τη διάταξη του άρθρου 18 παρ.2 του ισχύοντος Κ.Β.Σ., δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μιας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίησή της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μια συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία. (σχετ. η γνωμ. ΝΣΚ 572/2011).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 68 του ν. 2238/94 φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα και οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 49 §3 του ν. 2859/2000 πράξη προσδιορισμού του φόρου και αν ακόμη έγινε οριστική δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μετά την έκδοση της πράξης εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική ή αν η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα και οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περ. γ της παρ. 2 του άρθ. 68 του ΚΦΕ.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου όπως αυτά καταγράφονται στις ανωτέρω αναφερόμενες εκθέσεις ελέγχου με τις οποίες στοιχειοθετείται η εικονικότητα των επίμαχων στοιχείων κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της Ενδικοφανούς προσφυγής με αριθ.πρωτ...../17-9-2015 της με ΑΦΜ και την επικύρωση των με αριθ...../25-6-2015 Οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικών περιόδων 01.01.2008-31.12.2008 & 01.01.2009-31.12.2009 αντίστοιχα της Δ.Ο.Υ

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

1.ΧΡΗΣΗ 2008

	ΕΛΕΓΧΟΥ		Δ.Ε.Δ	
Εκροές	Αξία Εκροών	ΦΠΑ Εκροών	Αξία Εκροών	ΦΠΑ Εκροών
	0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο φορολογητέων εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
	Εισροές	ΦΠΑ Εισροών	Εισροές	ΦΠΑ Εισροών
Εισροές με 13%	4.239.861,10	551.181,94	4.239.861,10	551.181,94
Δαπάνες φορολογητέες	131.857,32	17.402,81	131.857,32	17.402,81
Σύνολο φορολογητέων εισροών	4.371.718,42	568.584,75	4.371.718,42	568.584,75
Πληρωμές στο δημόσιο		0,00		0,00
Πιστωτικό προηγούμενης χρήσεως		2.627,32		2.627,32
Προστιθέμενα ποσά	2.627,32	2.627,32	2.627,32	2.627,32
Λοιπά αφαιρούμενα ποσά	4,63		4,63	
Αφαιρούμενα ποσά	550.181,82	550.181,82	550.181,82	550.181,82
Σύνολο φόρου εκροών		0,00		0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών		21.030,25		21.030,25
Χρεωστικό ή Πιστωτικό υπόλοιπο		-21.030,25		-21.030,25
ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΕΛΑΒΕ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ		68.584,75		68.584,75
ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		68.584,75		68.584,75
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ 120%		82.301,70		82.301,70
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		150.886,45		150.886,45

2.ΧΡΗΣΗ 2009

<u>Εκροές</u>	<u>ΕΛΕΓΧΟΥ</u>		<u>Δ.Ε.Δ</u>	
	<u>Αξία Εκροών</u>	<u>ΦΠΑ Εκροών</u>	<u>Αξία Εκροών</u>	<u>ΦΠΑ Εκροών</u>
Εκροές με 13%	44.794,62	5.823,30	44.794,62	5.823,30
Σύνολο φορολογητέων εκροών	44.794,62	5.823,30	44.794,62	5.823,30
	<u>Εισροές</u>	<u>ΦΠΑ Εισροών</u>	<u>Εισροές</u>	<u>ΦΠΑ Εισροών</u>
Εισροές με 13%	4.849.013,56	630.371,76	4.849.013,56	630.371,76
Εισροές με 19%	161.285,20	30.644,19	161.285,20	30.644,19
Δαπάνες φορολογητέες	11.572,32	1.573,64	11.572,32	1.573,64
Σύνολο φορολογητέων εισροών	5.021.871,08	662.589,59	5.021.871,08	662.589,59
Προστιθέμενα ποσά	21.030,45	21.030,45	21.030,45	21.030,45
Αφαιρούμενα ποσά	575.516,16	575.516,16	575.516,16	575.516,16
Σύνολο φόρου εκροών		5.823,30		5.823,30
Υπόλοιπο φόρου εισροών		108.103,88		108.103,88
Χρεωστικό ή Πιστωτικό υπόλοιπο		-102.280,58		-102.280,58
ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΕΛΑΒΕ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ		142.520,04		142.520,04
ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		142.520,04		142.520,04
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ 120%		171.024,05		171.024,05
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		313.544,09		313.544,09

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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)