



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη, 23-09-2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Διεύθυνση Επίλυσης διαφορών

Αριθμός απόφασης: 100

Αυτοτελές Τμήμα Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333249

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων 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.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-04-2015 (ΦΕΚ Β' 815/07-05-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης-2015** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή** της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα επί της οδού, στην Ν., κατά της με **αριθμό-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2010**, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με **αριθμ.-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους 2010**, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Την από-2015 έκθεση μερικού ελέγχου **Φ.Π.Α.**

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής διά της από-2015 Εισήγησης της **Δ.Ο.Υ.**, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την από-2015 εισήγηση του **Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας**.

Επί της από-2015 και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» 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 υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τους μήνες Αύγουστο (υπ'αρ./2010), Σεπτέμβριο (υπ'αρ./2011), Οκτώβριο (υπ'αρ./2010), Νοέμβριο (υπ'αρ./2011) και Δεκέμβριο (υπ'αρ./2011) διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2010), δηλώνοντας συνολικά εκροές εκ 115.334,46 €, φόρο εκροών εκ 26.526,92 €, εισροές εκ 110.905,11 € και φόρο εισροών εκ 25.152,52 €. Από την εκκαθάριση του φόρου, βάσει δηλώσεων, προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο εκ 1.374,38 €.

- Από τον έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., στηριζόμενη στα δεδομένα των βιβλίων της επιχείρησης, βάσει των υπ' αρ./2014,/2014,/2014 **εντολών μερικού ελέγχου**, οι εκροές της προσφεύγουσας προσδιορίστηκαν σε 583.852,46 €, ο φόρος αυτών σε 124.186,40 €, ενώ οι εισροές περιορίστηκαν σε 270.265,40 € και ο φόρος αυτών σε 57.837,81 €.

Από την εκκαθάριση του φόρου, βάσει ελέγχου προέκυψε κύριος φόρος εκ 64.974,21 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας εκ 77.969,05 €, δη συνολικό ποσό εκ 142.943,26 €.

- Από τη Δ.Ο.Υ. συντάχθηκε η από-**2015 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α.** και εκδόθηκε η υπ' αρ.-**2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2010.**

- Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την ακύρωση της με αριθμό-**2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

• **Παράβαση ουσιώδους τύπου**, που έχει ταχθεί για τη διενέργεια της πράξης, και συγκεκριμένα με:

➤ Το αρ. 6 § 1 του Ν.2523/97, που προβλέπει την επιβολή προστίμου ισόποσου με το τριπλάσιο του φόρου που δεν αποδόθηκε, μεταξύ άλλων, στην περίπτωση εικονικών στοιχείων

➤ Το αρ. 17 του ΚΔΔ, που προβλέπει την αιτιολογία όλων (επωφελών ή δυσμενών) διοικητικών πράξεων. Όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, η έκθεση ελέγχου στερείται ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας, καθώς ούτε στο σκεπτικό ούτε στο διατακτικό της προσδιορίζεται η πλήρης ταυτότητα των επίμαχων Τ.Π.Υ. (ημερομηνία τιμολογίου, τόπος έκδοσης, αριθμός αυτοκινήτου, προϊόν πώλησης, αξία και αναλογούν Φ.Π.Α.).

➤ Το αρ. 2 του Κ.Β.Σ., απ' όπου προκύπτει ότι οι πράξεις προσδιορισμού συμπληρωματικού ΦΠΑ, φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου προϋποθέτουν τον προσδιορισμό ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης, που υπόκεινται σ' αυτές τις φορολογίες, με αυτοτελή έλεγχο βιβλίων και στοιχείων για κάθε αντικείμενο.

➤ Το αρ.6 του Ν. 2523/97 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1019 (ΦΕΚ Β 31.1.2011), που προβλέπει τη σύνταξη ιδιαίτερης έκθεσης ελέγχου για την επιβολή του προστίμου. Σύμφωνα με την προσφεύγουσα εταιρία, αφενός δεν συντάχθηκε ειδική έκθεση ελέγχου για τον προσδιορισμό του συμπληρωματικού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α, αφετέρου η παντελής αοριστία της συνταχθείσας έκθεσης – στην προκειμένη περίπτωση λόγω μη ρητής παραπομπής σ' αυτή της πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. και φόρου – ισοδυναμεί με ανυπαρξία της.

➤ Το παραπάνω άρθρο, απ' όπου συνάγεται ότι η πράξη κύριου φόρου οφείλει να προχωρεί σε παρεμπόπτουσα έρευνα της εικονικότητας των στοιχείων και του προσώπου που τα εξέδωσε.

• **Παράβαση κατ' ουσία διάταξης νόμου**, και συγκεκριμένα:

➤ Του αρ. 78 § 1 του Συντάγματος, που ορίζει ότι κανένας φόρος δεν επιβάλλεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας

➤ Διατάξεων άρθρων του Ν. 2523/97 «Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία» και Ν.2859/00 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας», από τις οποίες προκύπτει ότι στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο ως υπόχρεος απόδοσης του φόρου ... παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα

αξία ... ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ... διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ..., επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο, ανάλογο με το φόρο που απεκρύβη ή δηλώθηκε ανακριβώς.

➤ Του άρθρου 16 του Ν. 2859/2000, που ορίζει το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

➤ Του αρ. 19 του Ν. 2859/2000, που προβλέπει τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών.

➤ Του αρ. 21 του Ν. 2859/2000, που ορίζει τους συντελεστές και τον τρόπο υπολογισμού του φόρου.

➤ Του άρθρου 1 του Ν. 2523/97, που ορίζει τα ποσοστά πρόσθετων φόρων.

➤ Του άρθρου 2 του Ν. 2523/97, που ορίζει τον χρόνο υπολογισμού των πρόσθετων φόρων και τον τρόπο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

➤ Του άρθρου 14 του Ν. 2523/97, που προβλέπει τη Διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση φοροδιαφυγής.

➤ Του άρθρου 18 του Ν. 2523/97, που αναφέρεται στο αδίκημα φοροδιαφυγής για μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση Φ.Π.Α. και παρακρατούμενων φόρων, τελών ή εισφορών.

➤ Του αρ. 1 του Ν. 4174/2013, που προβλέπει την εφαρμογή του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.).

➤ Του αρ. 2 του Ν. 4174/2013, που ορίζει το πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ..

➤ Του αρ. 23 του Ν. 4174/2013, που ορίζει τις εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης.

➤ Του αρ. 24 του Ν. 4174/2013, που προβλέπει το δικαίωμα της Διοίκησης για πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία των φορολογούμενων.

➤ Του αρ. 28 του Ν. 4174/2013, που ορίζει τον τρόπο κοινοποίησης στον φορολογούμενο των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου, την διαδικασία διατύπωσης των απόψεών του και την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

➤ Του αρ. 30 του Ν. 4174/2013, που ορίζει την έννοια και τα είδη της πράξης προσδιορισμού φόρου.

➤ Του αρ. 34 του Ν. 4174/2013, που προβλέπει τον διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου.

➤ Του αρ. 37 του Ν. 4174/2013, που ορίζει τον τύπο της πράξης προσδιορισμού φόρου.

• **Μη πλήρωση της υποκειμενικής υπόστασης του εγκλήματος της φοροδιαφυγής**, που απαιτεί δόλο/πρόθεση ως προς την τέλεσή του, και συγκεκριμένα πρόθεση ως προς την πράξης της μη δήλωσης ή της υποβολής ανακριβούς δήλωσης. Η προσφεύγουσα επικαλείται αμέλεια ως προς την υποβολή ανακριβούς δήλωσης, εφόσον τα βιβλία της ήταν ειλικρινή με όλα τα παραστατικά καταχωρημένα σε αυτά ή πραγματική πλάνη, καθώς η επίδικη δήλωση φόρου εισοδήματος συμπληρώθηκε και καταχωρήθηκε από το λογιστή.

• **Ο επωμισμός από τη φορολογική αρχή του βάρους της απόδειξης** της παραβατικής συμπεριφοράς (δη της μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης Φ.Π.Α.) της ελεγχόμενης επιχείρησης, σύμφωνα με την πάγια νομολογία (ΣτΕ 4034/1999, 1533/2003, 1278/2011).

Επειδή, στα πλαίσιο της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. το υπ' αριθ. πρωτ.-2015 έγγραφο, προκειμένου να μας αποστείλει – μεταξύ άλλων – : α) την υπ' αρ./2014 αρχική εντολή ελέγχου και τις τροποποιήσεις της β) τις καρτέλες των αναλυτικών καθολικών των λογαριασμών της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ., με τα υπ' αριθ. πρωτ.-2015 και-2015 (αρ. πρωτ. εισερχ. εγγράφων-2015 και-2015 αντίστοιχα) έγγραφά της μας διαβίβασε, μεταξύ άλλων, φωτοτυπίες των βιβλίων της προσφεύγουσας (ισοζύγια, αναλυτικά καθολικά).

❖ Ως προς τον ισχυρισμό περί παράβασης ουσιώδους τύπου που έχει ταχθεί για τη διενέργεια της πράξης, που απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, βάσει των υπ' αρ./2014,/2014 και/2014 εντολών μερικού ελέγχου, η Δ.Ο.Υ. διενήργησε στην προσφεύγουσα έλεγχο Φ.Π.Α. βάσει των διατάξεων του άρθρου 50 του Ν.2859/2000.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την από-2015 έκθεσή της μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., αφού διαπίστωσε τη μη υποβολή περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τους μήνες Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Μάρτιο, Απρίλιο, Μάιο, Ιούνιο, και Ιούλιο, καθώς και την υποβολή ανακριβών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τους μήνες Αύγουστο, Σεπτέμβριο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο, α) προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και τις εισροές καθώς και τον αναλογούντα φόρο αυτών για τις φορολογικές περιόδους για τις οποίες δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις και β) επαλήθευσε ή επαναπροσδιόρισε τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων, με την προσθήκη επιπλέον εκροών ή τον περιορισμό των φορολογητέων εισροών (αγορών-δαπανών).

Επειδή, βάσει της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αρ.-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2010, με την οποία επιβάλλεται στην προσφεύγουσα κύριος φόρος εκ 64.974,21 € και πρόσθετος φόρος εκ 77.969,05 €, δη σύνολο εκ 142.943,26 €, λόγω μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου Ιανουαρίου-Ιουλίου 2010, καθώς και ανακριβούς υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου Αυγούστου-Δεκεμβρίου 2010.

Επειδή, στην προσφεύγουσα δεν διενεργήθηκε έλεγχος Κ.Β.Σ. για έκδοση ή λήψη εικονικών στοιχείων ούτε συντάχθηκε σχετική έκθεση ελέγχου ούτε επιβλήθηκε πρόστιμο του αρ. 6 § 1 του Ν. 2523/97, δη ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του Φ.Π.Α. που τυχόν εξέπεσε, δεν απέδωσε ή του επεστράφη.

Επειδή, το αρ. 2 του Κ.Β.Σ. ορίζει τους υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων, χωρίς να προβλέπει τη διενέργεια αυτοτελούς ελέγχου βιβλίων και στοιχείων για καθεμιά ξεχωριστά από τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α., με τη σύνταξη αυτοτελούς έκθεσης ελέγχου. Ωστόσο από τη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης συντάχθηκαν αυτοτελείς εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. με τις διαπιστώσεις ελέγχου που χρήζει η κάθε φορολογία.

Επειδή, το αρ. 64 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει 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 του φόρου*».

Επειδή, η από-2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. είναι πλήρης και αναλυτική, φέρουσα ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία. Όπως επισημαίνεται στην έκθεση, τα βάσει ελέγχου δεδομένα προκύπτουν από τα βιβλία της προσφεύγουσας (ισοζύγια). Αυτό επαληθεύεται από τα ισοζύγια και τα αναλυτικά καθολικά της προσφεύγουσας, φωτοαντίγραφα των οποίων απεστάλησαν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών από τη Δ.Ο.Υ. Τα αποτελέσματα του ελέγχου έγκεινται α) στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών σε 583.852,46 € από 115.334,46 € βάσει δήλωσης και του φόρου εκροών σε 124.186,40 € από 26.526,92 € βάσει δήλωσης και β) στον προσδιορισμό των φορολογητέων εισροών (αγορών και δαπανών) σε 270.265,40 € από 110.905,11 € βάσει δήλωσης και του υπολοίπου του φόρου εισροών σε 59.212,19 € από 26.526,92 €.

❖ Ως προς τον ισχυρισμό περί παράβασης κατ' ουσία διάταξης νόμου, που κρίνεται αόριστος και παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Επειδή, η προσφεύγουσα παραθέτει μια σειρά διατάξεων του Ν. 2859/00 (άρθρα 16, 19, 21), του Ν. 2523/97 (άρθρα 1, 2, 14, 18) και του Ν.4174/2013 (άρθρα 1, 2, 23, 24, 28, 30, 34, 37), υπονοώντας ότι παραβιάζονται, χωρίς ωστόσο να προβάλλει σχετικούς λόγους.

❖ Ως προς τον ισχυρισμό περί μη πλήρωσης της υποκειμενικής υπόστασης του εγκλήματος της φοροδιαφυγής, που απορρίπτεται ως αίολος και απαράδεκτος.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη συνιστά διοικητική πράξη, και συγκεκριμένα πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, επιφέρουσα προσδιορισμό ab initio ή μεταβολή, βάσει ελέγχου, των φορολογητέων εκροών και εισροών καθώς και του φόρου αυτών της προσφεύγουσας, ανεξαρτήτως πρόθεσής της ή μη ως προς τη μη υποβολή ή την υποβολή ανακριβών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α..

Επειδή, βάσει των διαπιστώσεων ελέγχου δεν πληρούται η υποκειμενική υπόσταση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής ούτε γίνεται μνεία περί ποινικής ευθύνης της προσφεύγουσας, ώστε να χρήζει έρευνας η ύπαρξη δόλου ή αμελείας της.

Επειδή, το αρ. 17 § 9 του Ν. 3842/2010 ορίζει ότι : *«Η παράγραφος 3 του άρθρου 38 του Ν. 2873/2000 αντικαθίσταται ως εξής: Ο λογιστής φοροτεχνικός είναι υπεύθυνος για την ορθή μεταφορά των οικονομικών δεδομένων από τα στοιχεία στα βιβλία, για την ακρίβεια των δηλώσεων ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. Επίσης είναι υπεύθυνος για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται και τις οποίες παραθέτει αναλυτικά σε κατάσταση που συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος...».*

Επειδή, το αρ. 12 του Π.Δ. 340/98 «Περί του επαγγέλματος του Λογιστή-Φοροτεχνικού και της αδείας ασκήσεώς του» ορίζει ότι : *«Ο λογιστής φοροτεχνικός οφείλει να επιδεικνύει την προσήκουσα επιμέλεια περί την εκτέλεση των εργασιών που του ανατίθενται, άλλως ευθύνεται έναντι του εντολέως του για τις κάθε είδους φορολογικές και λοιπές επιβαρύνσεις που προέκυψαν από υπαιτιότητά του».*

Επειδή, το αρ. 14 § 2 του Π.Δ. 340/98 «Περί του επαγγέλματος του Λογιστή-Φοροτεχνικού και της αδείας ασκήσεώς του» ορίζει ότι : *«Η άδεια ασκήσεως επαγγέλματος λογιστή-φοροτεχνικού αφαιρείται επίσης: α) στις περιπτώσεις της παρ. 3 του άρθρου 13 του παρόντος και β) εφόσον αποδεδειγμένα συνέπραξε σε πράξεις ή παραλείψεις που έχουν ως συνέπεια τα βιβλία και στοιχεία να μην εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση».*

Επειδή, το αρ. 20 § 5 του Ν. 2523/97 «Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων» ορίζει ότι : *«Ως αναγκαίοι συνεργοί του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται ο προϊστάμενος του λογιστηρίου κάθε μορφής ή τύπου επιχείρησης ή όποιος συμπράττει με οποιονδήποτε τρόπο γενικά στη διάπραξη των αδικημάτων του παρόντος, ως τοιούτου νοουμένου και του υπογράφοντος τη δήλωση ως πληρεξούσιος».*

Επειδή, το αρ. 1 § 1 του Ν.2523/97 ορίζει ότι : *«Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: ...β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο...».*

Επειδή, το αρ. 4 § 1 του Ν.2523/97 ορίζει ότι : *«Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο...».*

Επειδή, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, η αστική, πειθαρχική και ποινική ευθύνη του λογιστή δεν απαλλάσσει τον επιτηδευματία από τη δική του ευθύνη.

❖ Ως προς τον ισχυρισμό περί επωμισμού της Διοίκησης με το βάρος της απόδειξης, που απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, το αρ. 65 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ'αρ.- 2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ.

Οριστικό φορολογικό αποτέλεσμα του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2010

Τελικό χρεωστικό : 142.943,26 €

Ακριβές αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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).