



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

02-02-2015

Αριθμός απόφασης:

386

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... διαχειριστικής χρήσης 2005, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής χρήσης 2005 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. προβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 2005 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φπα ποσού 1.849,26 €, πλέον 864,59 € & 2.821,36 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και μη δήλωσης αντίστοιχα)

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από οριστικό έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, συνεπεία του υπ' αριθμ. πρωτ.δελτίου πληροφοριών του

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει την εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης «.....»
- 2) ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών της επιχείρησης εξωλογιστικά ήταν αδικαιολόγητος και ανεπιεικής, και η φορολογική αρχή δεν δικαιολογεί την άποψή της για αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων.
- 3) η διενέργεια ελέγχου σε περαιωμένη χρήση ήταν παράνομη και ως εκ τούτου ο καταλογισμός του προστίμου άκυρος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 Μεταβατικές και άλλες διατάξεις, του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253/14-12-2004), ορίζεται, ότι: “§2. Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις αυτοελεγχόμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων”.

Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 28 Θέματα φορολογικών ελέγχων, του ίδιου ως άνω Νόμου, ορίζεται, ότι: “§1.Επιχειρήσεις ή ελεύθεροι επαγγελματίες και γενικά επιτηδευματίες ελέγχονται με τακτικό φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως ελεγκτικής αρμοδιότητας και με την επιφύλαξη των οριζόμενων στα άρθρα 13 έως και 17 του παρόντος νόμου, για όλες τις φορολογίες και όλες τις ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους, εντός τριετίας από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της τελευταίας ανέλεγκτης διαχειριστικής περιόδου, στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α. Εφόσον πρόκειται για επιτηδευματίες που εμπλέκονται στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών ή στη νόθευση φορολογικών στοιχείων ή σε υποθέσεις λαθρεμπορίας, β)....., γ).....”.

Επειδή, η από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του, με την οποία γνωστοποιήθηκαν στοιχεία για την εικονικότητα συναλλαγών της προσφεύγουσας ΟΕ, διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο (αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ.), μετά την αυτοπεραίωση της διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005-31/12/2005 (άρθρο 14 ν. 3296/2004), της οποίας αφορά η προβαλλόμενη πράξη, η έκθεση αυτή αποτελεί «συμπληρωματικό στοιχείο».

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση γ' παρ. 1 του άρθρου 67^Α του Ν. 2238/1994.....»Οι υποκείμενοι σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 & 101 του ΚΦΕ μπορούν να υπαχθούν σε τακτικό ή προσωρινό έλεγχο....., με βάση.....γ) τις εκθέσεις ελέγχου Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών». Ορθώς λοιπόν η Δ.Ο.Υ., συνέταξε την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, βασιζόμενη στο πόρισμα έκθεσης ελέγχου άλλης υπηρεσίας που αφορά την εκδότρια επιχείρηση, και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος.

Εξάλλου δύναται και μόνη η έκθεση του ΣΔΟΕ να αποτελέσει το νόμιμο έρεισμα της περί επιβολής προστίμου πράξης του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. χωρίς να απαιτείται η σύνταξη από τον τελευταίο αυτόν άλλης χωριστής έκθεσης ελέγχου ενώ εξάλλου αυτή καθ' αυτή η έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου από τον ως άνω Προϊστάμενο σημαίνει την πλήρη αποδοχή των πορισμάτων της συνταχθείσας έκθεσης χωρίς να χρειάζεται ιδιαίτερη και ρητή αναφορά προς τούτο (ΣτΕ 4503/1995, 4783/1996).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι, η διενέργεια ελέγχου σε περαιωμένη χρήση ήταν παράνομη και ως εκ τούτου ο καταλογισμός του προστίμου άκυρος, πρέπει να απορριφθεί, ως ανατιολόγητος, αβάσιμος και μη σύννομος.

Επειδή, τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά στο σύνολό τους, η λήψη του κάθε εικονικού τιμολογίου αποτελεί αυτοτελή παράβαση για την οποία επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για το οποίο η φορολογική αρχή έχει εξουσία επιμετρήσεως, η δε καταχώρηση του ίδιου τιμολογίου στα βιβλία του λήπτη αποτελεί αυτοτελή παράβαση διαφορετική από την προηγούμενη, για την οποία επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για το οποίο επίσης η φορολογική αρχή έχει εξουσία επιμετρήσεως (ΣτΕ 591/2013).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.10β του Ν. 2523/97 η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, καθώς και η νόθευση αυτών, θεωρείται ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, **μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%) στη περίπτωση της οποίας δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας της συναλλαγής**, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α .

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και το πρόστιμο επιβλήθηκε βάσει αντικειμενικών κριτηρίων (κατά δέσμια ενάσκηση της αρμοδιότητας της φορολογικής αρχής), μη επηρεαζομένων κατά νόμο από την υποκειμενική (υπαίτια) συμπεριφορά του προσφεύγοντος (ΣτΕ 4037/2008, 1501/2008, 2862/2006, 1724/2005).

Επειδή, στη προσβαλλόμενη πράξη δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία και ως εκ τούτου ακυρωτέα και εξ αυτού του λόγου, ελλείψει προσήκουσας αιτιολογίας, πρέπει να ακυρωθεί, ως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, διότι στην οικεία έκθεση ελέγχου αναγράφονται όλα τα στοιχεία εκείνα για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάσει τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, που καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου οι Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων περιέχουν στο σώμα τους την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία. (ΣτΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 § 2 του Ν. 2523/1997 ισχύει ότι «το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται». Εξάλλου, πλην της μνείας των παραβάσεων και των επιβαλλόμενων γι' αυτές προστίμων, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα των πράξεων, ως τυπικό στοιχείο του κύρους των, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη

συνοδοεύουσα τις πράξεις έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 115`/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218.

Επειδή τα βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση ελέγχου, αποτελεί την αιτιολογία της επίδικης πράξης (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστικώς. Στην ίδια έκθεση γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στη προσβαλλόμενη πράξη γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της υπό κρίση πράξης δεν είναι αόριστη και εντελώς ανεπαρκής.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση ως προς τη διάταξη και τη βαρύτητα της παράβασης περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η ελεγκτική αρχή σε καμία περίπτωση δεν προέβη σε αυθαίρετες εκτιμήσεις, αλλά βασίστηκε στο πόρισμα έκθεσης ελέγχου άλλης υπηρεσίας (.....) που αφορά την εκδότρια επιχείρηση, από την οποία η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα εικονικά τιμολόγια. Συγκεκριμένα, ως προκύπτει από την έκθεση του, (σελίς ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ)... “ σύμφωνα με το συγκεντρωθέν από την Ασφάλεια προανακριτικό υλικό, ομάδα ατόμων, κυρίως Κυπρίων υπηκόων, ιδρύοντας εταιρείες-φαντάσματα και εκδίδοντας εικονικά φορολογικά στοιχεία, συμμετείχαν σε έκνομες ενέργειες, όπως.....τροφοδότηση άλλων επιχειρήσεων με εικονικά τιμολόγια, ιδιοποίηση φπα κλπ. Από την έρευνα της Ασφάλειας διαπιστώθηκε, ότι οι εταιρείες που ίδρυσαν: α) υφίστανται, ως προ τη συγκρότηση και σύστασή τους, β) άλλες είναι ανύπαρκτες στις διευθύνσεις, που εμφανίζονται ότι εδρεύουν, γ) άλλες είναι υπαρκτές αλλά ανενεργές και υφίστανται στις διευθύνσεις, που εμφανίζονται ότι εδρεύουν, πλην όμως, χωρίς καμία δραστηριότητα, παρά μόνο, ως ενοικιαζόμενα ακίνητα στα οποία στεγάζονται, τα οποία είναι κενά, χωρίς εμπορεύματα”.... Στη δε σελίδα ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ της ίδιας ως άνω έκθεσης, σημειώνεται, ότι..... “διακινούσαν έγγραφα, σφραγίδες, πιστωτικές κάρτες κλπ πολλών (εκατόν εξήντα) επιχειρήσεων και προσώπων, μεταξύ των οποίων και της εκδότριας των εικονικών φορολογικών στοιχείων,, με ΑΦΜ Επίσης ο , ερωτηθείς σχετικά με τις εταιρείες που αναφέρονται στα κατασχεθέντα έγγραφα, κατέθεσε ότι δεν γνωρίζει τον αριθμό και τις επωνυμίες αυτών, ωστόσο όμως γνωρίζει ότι ουδέποτε λειτούργησαν. Σε φωτογραφίες που του επιδείχθηκαν, αναγνώρισε με απόλυτη βεβαιότητα στο πρόσωπο του..... , το άτομο που από κοινού με τον....., του πρότειναν, έναντι μηνιαίας αμοιβής 1.500,00 €, να συμμετάσχει στη συγκρότηση εταιρειών, για τον ως άνω σκοπό, άλλοτε ως διαχειριστής και άλλοτε ως εταίρος. Επίσης η επιχείρηση, ουσιαστικά δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ, ούτε βρέθηκε, όπως προκύπτει από την πορισματική αναφορά”.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19&4 του Ν. 2523/97 **Εικονικά είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από**

αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Επειδή, ως προκύπτει από την έκθεση του, (σελίς ...) για την επιχείρηση «.....» “... βρέθηκαν στοιχεία τα οποία αφορούν την ελεγχόμενη και φέρουν τον α/ατης κατάσχεσης. Τα στοιχεία αυτά (εκτυπώσεις από Η/Υ) αναφέρονται στις ενέργειες των συμμετεχόντων σε αυτή τη διαδικασία σχετικά με το άνοιγμα λογαριασμών στις τράπεζες και την έκδοση μπλοκ επιταγών από τις τράπεζες. Η επιχείρηση έχει ανοίξει σε τράπεζες τους παρακάτω λογαριασμούς,.....: 1) ΤΡΑΠΕΖΑ καταθετικός λογαριασμός αρ.πρωτ. Εμπ.2) 3) 4) **Από τα μέχρι τώρα στοιχεία που μας διαβίβασαν οι τράπεζες προκύπτει ότι η ελεγχόμενη (εκδότες των εικονικών φορολογικών στοιχείων), όπως και όλες οι συναφείς επιχειρήσεις του κυκλώματος, προκειμένου να παρουσιάσει τις συναλλαγές της ως πραγματικές, προσπαθεί να δημιουργήσει μόνη της εικονικά αποδεικτικά τραπεζικά στοιχεία, καταθέτοντας η ίδια στους τραπεζικούς της λογαριασμούς χρήματα, για τα οποία ταυτόχρονα προβαίνει στην ανάληψή τους ή τη μεταφορά τους στο λογαριασμό της”.**

Επειδή, η φορολογική αρχή απέδειξε, κατ’ αρχήν, την εικονικότητα των εν λόγω τιμολογίων. Προς τούτο απέδειξε, ότι ο εκδότης των τιμολογίων είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν έχει περαιώσει οριστικά το οικονομικό έτος 2006, το οποίο αφορά η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, (αυτοπεραίωση του άρθρου 14 του ν. 3296/2004) και βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων των άρθρων 17 § 2 και 28 § 1 του ως άνω νόμου, καθώς η ανωτέρω παράβαση του ΚΒΣ περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στην οποία υπέπεσε η προσφεύγουσα για τη χρήση 2005, αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994, έχουν εφαρμογή και για τις αυτοελεγχόμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών.

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. η λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία των επίμαχων εικονικών στο σύνολό τους τιμολογίων στην κρινόμενη φορολογική περίοδο αποτέλεσε νέο συμπληρωματικό στοιχείο, για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διότι το αντίστοιχο δελτίο πληροφοριών περιήλθε σε γνώση του μετά την αυτοπεραίωση από την προσφεύγουσα του επίδικου οικονομικού έτους.

Επειδή, στο άρθρο 32 παρ 1 Ν 2859/2000 ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι: «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) ..., β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, γ)....», και η προσφεύγουσα δεν εξέπεσε το φπα που αναλογεί στα επίδικα εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως η από έκθεση ελέγχου φπα-σελίς

Επειδή από την ανωτέρω έκθεση σαφώς προκύπτει ότι κατά τον επανέλεγχο που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ. στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης για την διαχειριστική περίοδο 2005 εκτός από την λήψη των ανωτέρω περιγραφόμενων εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων δεν διαπιστώθηκαν άλλες πράξεις ή παραλείψεις μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν τα βιβλία σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, όπως αυτό ορίζεται τις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92), ενώ ο

επανελέγχος δεν αιτιολογεί αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που επηρεάζουν σημαντικά ή καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, ώστε οι πράξεις ή οι παραλείψεις που διαπιστώθηκαν να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Επειδή, κατά συνέπεια δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 30 §3 & 4 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) ώστε να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανεπαρκή ή ανακριβή στην ελεγχόμενη χρήση 2005, ενώ δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από την διαπίστωση και μόνο της λήψης και καταχώρησης των ανωτέρω δύο εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων.

Επειδή η προσφεύγουσα άσκησε την με αριθμ. πρωτοκ. ενδικοφανή προσφυγή κατά της με αριθμ. οικ. έτους 2006 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε βάσει της από έκθεσης ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. και αφορά στον ίδιο έλεγχο, ο οποίος διενεργήθηκε βάσει της εντολής ελέγχου. Επί της ως άνω προσφυγής εκδόθηκε η με αριθμ. απόφαση της Δ.Ε.Δ. σύμφωνα με την οποία τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης για το εν λόγω οικονομικό έτος, κρίθηκαν επαρκή και τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν ισόποσα με τα δηλωθέντα βάσει των τηρούμενων βιβλίων.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με αρ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» -Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως εξής:

- α) την αποδοχή αυτής ως προς το κύρος των βιβλίων, κρίνοντας αυτά ακριβή και αληθή.
- β) την απόρριψη αυτής ως προς την μη εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

Τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων υπαγόμενων σε φπα για τη χρήση 2005, ως εξής:

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	187.260,15
ΜΕΙΟΝ:	
ΑΠΑΛ/ΝΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ΦΠΑ(ως σελ έκθεσης ελέγχου)	46.610,01
ΑΚΑΘ ΕΣΟΔΑ ΥΠΑΓΟΜΕΝΑ ΣΕ ΦΠΑ	140.650,14

Ανάλυση Φορολογητέων εκροών με βάση την παρούσα απόφαση :

Ο μερισμός των εκροών ανά συντελεστή φπα γίνεται με βάση την έκθεση ελέγχου, και έχει ως εξής:

ΕΚΡΟΕΣ με ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 13%	1.645,61
ΕΚΡΟΕΣ με ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 4,50%	44.262,59
ΕΚΡΟΕΣ με ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 19%	78.946,92
ΕΚΡΟΕΣ με ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 4%	1.589,35
ΕΚΡΟΕΣ με ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 18%	14.205,67
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓ ΕΚΡΟΩΝ	140.650,14

Τον προσδιορισμό των φορολογητέων εισροών, ως έκθεση ελέγχου,

Ανάλυση Φορολογητέων εισροών με βάση την παρούσα απόφαση :

Ο μερισμός των εισροών ανά συντελεστή φπα γίνεται με βάσει την έκθεση ελέγχου, και έχει ως εξής:

ΕΙΣΡΟΕΣ με ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 4,5%	31.172,15
ΕΙΣΡΟΕΣ με ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 19%	21.554,68
ΕΙΣΡΟΕΣ με ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 18%	688,98
ΔΑΠΑΝΕΣ	56.279,54
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓ ΕΙΣΡΟΩΝ	109.695,35

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά Φόρου	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00

Ο προσδιορισμός των παραπάνω ποσών προκύπτει αναλυτικά από τη συνημμένη κατάσταση υπολογισμού φορολογικής υποχρέωσης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).

