



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23-11-2018

Αριθμ. Αποφ.: 1870

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τis διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **28-06-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ε.Π.Ε.**» με **ΑΦΜ**, νομίμως

εκπροσωπούμενης κατά της με αριθμ./04-04-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 17/07/2018 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ε.Π.Ε.**», 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 με αριθμό/**4-4-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 170.211,12€ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 149.717,70€, **ήτοι συνολικό ποσό 319.928,82€.**

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε στα πλαίσια ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, δυνάμει της με αριθμ./2018 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αριθμ./2016 εντολής ελέγχου. Η αρχική εντολή ελέγχου εκδόθηκε προκειμένου να επιστραφεί στην προσφεύγουσα το πιστωτικό υπόλοιπο της δήλωσης φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013. Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα απαραίτητα βιβλία και στοιχεία, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη σε έλεγχο της εν λόγω χρήσης σύμφωνα με τις διατάξεις της Πολ. 1159/2011, ενώ έκρινε τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά και επαναπροσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και το φόρο εκροών και απέρριψε τις φορολογητέες εισροές και το φόρο εισροών λόγω μη προσκόμισης των δικαιολογητικών αγορών και δαπανών.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/28-6-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Ο επιπλέον Φ.Π.Α. και η προσαύξηση που επιβλήθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη οφείλεται στο γεγονός ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη την αξία των φορολογητέων εισροών λόγω του ότι

δεν κατέστη δυνατόν να προσκομισθούν σε ηλεκτρονική μορφή, με συνέπεια να απορριφθούν τελείως πλασματικά και χωρίς ουσιαστικό έλεγχο όλες οι δαπάνες και το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της δήλωσης. Ωστόσο, η μη προσκόμιση των τηρούμενων ηλεκτρονικά στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας και όχι σε υπαιτιότητα της προσφεύγουσας εταιρείας, καθώς λόγω της αδρανοποίησης της εταιρείας, ο σκληρός δίσκος του σέρβερ καταστράφηκε από την αχρησία, με αποτέλεσμα η βάση δεδομένων της εμπορικής εφαρμογής να καταστεί μη λειτουργική και η αποκατάσταση της δομής των αρχείων και η εξαγωγή στοιχείων από αυτά να είναι αδύνατη. Η ειλικρίνεια της δήλωσης μπορεί να ελεγχθεί με ακρίβεια από τον έλεγχο των παραστατικών των δαπανών στην έγγραφη μορφή τους κάτι που δεν έγινε από τον έλεγχο. Η διαφορά φόρου που της επιβλήθηκε είναι υπερβολική και διογκωμένη, καθώς η φορολογική αρχή θεωρεί ότι η επιχείρηση λειτουργούσε με μηδενικά έξοδα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ.1 του Π.Δ/τος 186/92 ορίζεται ότι: «Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο <επιτηδευματίας>, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Επειδή, στο άρθρο 4 παρ.1 7 2 του Π.Δ/τος 186/92 ορίζεται ότι: «1. Ο επιτηδευματίας εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 6 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

2. "Στην τρίτη κατηγορία:

- α) Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες.
- β)....., γ)....., δ).....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ.3 του Ν. 2859/2000 «Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

- α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, τα ακαθάριστα έσοδα για την επιβολή του ΦΠΑ προσδιορίζονται σύμφωνα με τα ισχύοντα για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων για τη φορολογία εισοδήματος. Τα αποτελέσματα όμως του ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος δεν είναι δεσμευτικά και διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης, ενώ συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση. (Στε 754/2003).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ.1 του Ν. 2859/2000 «1.Το Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

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».

Επειδή, για την έκπτωση του φόρου εισροών από τον φόρο εκροών, πρέπει να έχει εκδοθεί και να προσκομίζεται για την αγορά αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών τιμολόγιο ή άλλα στοιχεία αποδεικνύοντα ότι πράγματι έλαβε χώρα η συναλλαγή. Οι σχετικές διατάξεις του ν. 1642/1986 συνάδουν προς την έκτη οδηγία 77/388. Εφόσον ο αναιρεσίβλητος δεν προσκόμισε παραστατικά των αγορών και των δαπανών του ούτε προέβη σε οποιαδήποτε σχετική καταχώριση στο βιβλίο εσόδων –εξόδων της επιχειρήσεώς του, νομίμως η φορολογική αρχή δεν εξέπεσε κανένα ποσό από το ΦΠΑ που επέβαλε σε βάρος του επί τη βάσει των εξωλογιστικών προσδιορισθισών φορολογητέων εκροών του.(Στε 483/2012).

Επειδή, το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος (π.χ. εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.α.) στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης των πραγματικών περιστατικών. (1042878/274/0015/15.5.2007-ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (15^η)- ΤΜΗΜΑΤΑ: Α'- Β' Γ'- ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ ΕΤΩΝ 2006 & 2007 σε φορολογικά θέματα).

Επειδή η απώλεια βιβλίων δύναται να γίνει αποδεκτή από τη φορολογική αρχή και να μην επιβληθούν κυρώσεις του ΚΒΣ, εφόσον αποδεικνύεται ότι ο επιτηδευματίας κατέβαλε την εκ των περιστάσεων δέουσα επιμέλεια για την διαφύλαξη τους (Στε 825/79, 1664/71, 3564/76, 1664/71, 3564/76 και 935/77).

Η απώλεια όμως των βιβλίων, έστω και για λόγους ανωτέρας βίας, οδηγεί σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας του ελέγχου των φορολογικών υποχρεώσεων. (Σχετ. οι αποφάσεις του ΣΤΕ 2928/78, 4424/77, 3428-31/75, 2490-2/84) (Σταματόπουλος –Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων, 3^η έκδοση 11^ο; 2005, σελ. 265).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και στοιχεία που της ζητήθηκαν με τις υπ'αριθμ...../11-7-2016 και/20-9-2016 προσκλήσεις προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. απέρριψε το σύνολο των φορολογητέων εισροών και δεν αναγνώρισε το Φ.Π.Α. εισροών.

Επειδή, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους... (Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 151 επ.)».

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 28-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... Ε.Π.Ε.» με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./04-04-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Πιστωτικό υπόλοιπο		138,92			
Χρεωστικό υπόλοιπο			170.211,12	170.211,12	170.211,12
Πρόσθετοι φόροι αρ.49 του Ν. 4509/2017			149.717,70	149.717,70	149.717,70
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		319.928,82	319.928,82	319.928,82
	για επιστροφή	138,92			138,92

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.