



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 21/12/ 2018

Αριθμός Απόφασης 5123

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. 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.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **27/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ, κατοίκου-Κορινθίας, οδός αρ. ... κατά:

1)Της υπ' αριθ./10-07-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2012

2)Της υπ' αριθ./10-07-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2012

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Σύμφωνα με την από 27-12-2012 Έκθεση Ελέγχου περί εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ προκύπτει, ότι η ατομική επιχείρηση “..... του ” με ΑΦΜ (ο προσφεύγων), δεν εξέδωσε τέσσερις (4) Α. Π.Υ. (εισιτήρια) για μεταφορά επιβατών, για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2012, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§ 1,13§§1,3 &§18§3 του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις των άρθρων 5§8α &9 του ν. 2523/1997.

Για την ανωτέρω παράβαση εκδόθηκε η υπ’αριθ...../11-03-2013 ΑΕΠ -ΚΒΣ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, με συνολικό ποσό προστίμου 3.200,00€(€800,00x4=€3.200,00).

Στις 20-05-2013 ο προσφεύγων αποδέχτηκε το ποσό του προστίμου και υπέγραψε το/2013 πρακτικό διοικητικής της επίλυσης της διαφοράς.

Β. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ διενήργησε έλεγχο λόγω αρμοδιότητας, για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2012, στην ατομική επιχείρηση “ του”, με ΑΦΜ (ο προσφεύγων) με την υπ’ αριθ./23-05-2017 εντολή μερικού ελέγχου, για ΚΒΣ, Εισόδημα, ΦΠΑ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, συντάξε τις από 10-07-2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου, ΚΒΣ (εφαρμογή των διατάξεων του ΠΔ 186/1992), φορολογίας εισοδήματος (ν. 2238/1994 & των ΠΟΛ 1037/05,1081/05), ΦΠΑ (ν. 2859/2000. & των ΠΟΛ 1037/0,1081/05) και Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 49 ν. 4472/2017) με βάση των οποίων, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΚΒΣ

- Την υπ’ αριθμ./**10-07-2018** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 6.669,03€[(€600,00X1X1/3=200,00€) (€600,00X15X1/3=3.000,00€),(17.345,13€X 20%=3.469,03€)] διότι:

-Δεν καταχώρησε στο βιβλίο εσόδων -εξόδων, στην πλευρά των εσόδων, τριάντα δύο (32) Α.Π.Υ. (εισιτήρια) συνολικής καθαρής αξίας 680,41€ πλέον ΦΠΑ(13%) αξίας 59,59€,ήτοι συνολικής αξίας 740,00,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,6 &18, του ΠΔ 186/1992, με συνολική αθροιστική αξία < 880,00€, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5§§8 περ.δ´,6 του Ν. 2523/1997, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο των παραγράφων α´ & γ´ του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό του άρθρου 7§3 περ.ζ´ του Ν. 4337/2015.

-Στο βιβλίο εσόδων -εξόδων, στην πλευρά των εσόδων, καταχώρησε ανακριβής εξήντα έξι(66) Α.Π.Υ., με αποκρυβείσα αξία 7.900,67€(η οποία είναι απαλλασσόμενη του ΦΠΑ χωρίς δικαίωμα έκπτωση του φόρου), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,6 &18, του ΠΔ 186/1992, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5§§8περ.ε´,9 του Ν. 2523/1997, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο της παραγράφου γ´ του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό του άρθρου 7§3 περ.ζ´ του Ν. 4337/2015.

-Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, ένα (1) μερικώς εικονικό ως προς την αξία φορολογικό στοιχείο χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία του και συγκεκριμένα, το αριθ. Τ.Π.Υ. Νο/31-12-2012 καθαρής αξίας 17.345,13€ πλέον ΦΠΑ(13%) αξίας 2.254,87, ήτοι συνολικής αξίας 19.600,00€, εκδόσεως από την κοινωνία “..... (.....) με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.γ´ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Την υπ' αριθμ...../10-07-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, φόρος εισοδήματος ποσού 13.418,65€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερη κύρωση (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 11.998,95€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.577,67€, ήτοι συνολικού ποσού 26.995,27€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν **ανακριβή** και συγκεκριμένα λόγω α) της λήψης ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου (ποσού 17.345,13€), β) της μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση στοιχείων εσόδων (ποσού 8.581,08€) και γ) της μη έκδοσης τεσσάρων (4) αποδείξεων εσόδων (ΑΕΠ/2013).

Φ.Π.Α.

-Την υπ' αριθμ./10-07-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 2.623,09€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερη κύρωση(άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 2.345,57€, ήτοι συνολικού ποσού 4.968,66€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου (λόγω λήψης μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου και απόκρυψη φορολογητέας ύλης) τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα για την κρινόμενη χρήση κρίθηκαν **ανακριβή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), τα ακαθάριστα έσοδα να προσδιοριστούν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Επίσης οι εκροές ως προς το ΦΠΑ, προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ α) του μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου (ποσού 17.345,13€) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 και β) οι δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης φόρου (ποσού 284,56€), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30παρ 4 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

- Την υπ' αριθ...../10-07-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, με την οποία επεβλήθη σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 1.127,44€ (€2.254,87x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου .

Με την αρ. πρωτ...../27-08-2018 ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ , ζητά την ακύρωση της υπ' αριθμ./10-07-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ & της υπ' αριθμ./10-07-2018 Οριστικής Πράξης Προστίμου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12-2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Περί εσφαλμένης κρίσης του ελεγκτικού οργάνου περί εικονικότητας του Τ.Π.Υ.No./31-12-2012. .

-Περί εσφαλμένης κρίσης του ελεγκτικού οργάνου όσο αφορά την ανακρίβεια των βιβλίων και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό.

Επειδή, όπως καταγράφεται στην από 17-07-2018 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, ότι:

« Ο προσφεύγων έλαβε από την κοινωνία '' (.....)'' με ΑΦΜ και καταχώρισε στα βιβλία του το αριθμ.-31/12/2012 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) καθαρής αξίας € 17.345,13 πλέον € 2.254,87 ΦΠΑ (13%) και συνολικής αξίας € 19.600,00. Σύμφωνα με την ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ - ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ του ανωτέρω τιμολογίου, ο προσφεύγων κατέβαλε το ως άνω ποσό στην κοινωνία '' '' για τη χρήση - μίσθωση- του Τουριστικού της Λεωφορείου με αρ. κυκλοφορίας το χρονικό διάστημα από 25-10-2012 ως 31-12-2012 επειδή πραγματοποίησε 28 δρομολόγια στη διαδρομή ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ-ΣΚΟΔΡΑ-ΑΘΗΝΑ έναντι τιμήματος 700,00 € ανά δρομολόγιο συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ.

Α. Ο έλεγχος για την εκδότρια επιχείρηση '' - '' με ΑΦΜ διαπίστωσε ότι:

(Ι) Σύμφωνα με τα αριθμ./27-10-2011 και/14-11-2012 ιδιωτικά συμφωνητικά μεταξύ της κοινωνίας '' (.....)'' και του ΚΟΡΙΝΘΟΥ, το τουριστικό λεωφορείο με αριθμό κυκλοφορίας, πραγματοποιούσε ημερήσια δρομολόγια από ΞΥΛΟΚΑΣΤΡΟ προς ΙΣΘΜΟ ΚΟΡΙΝΘΟΥ μετ επιστροφής για λογαριασμό του ΚΟΡΙΝΘΟΥ *προκειμένου* να μεταφέρει τους μαθητές του σχολείου καθ όλη τη διάρκεια του σχολικού έτους κατά τις μέρες που λειτουργούσε το σχολείο ή

πραγματοποιούσε εκδηλώσεις και εκδρομές. Συγκεκριμένα η άφιξη του λεωφορείου στο σχολείο ήταν στις 8 πμ. και η αποχώρηση στις 3 μμ.

Η κοινωνία '' (.....)'' με ΑΦΜ το χρονικό διάστημα από 25-10-2012 ως 31-12-2012, τιμολόγησε το ΚΟΡΙΝΘΟΥ ως εξής :

-Τιμολόγιο με Νο/31-10-2012 από όπου προκύπτει ότι από 01/10/2012 έως 31/10/2012 πραγματοποιήθηκαν 22 διαδρομές για τη μεταφορά μαθητών του αξίας 3.017,70€ [22 διαδρομές Χ 137,168€] πλέον ΦΠΑ 13%.

-Τιμολόγιο Νο/30-11-2012 από όπου προκύπτει ότι από 01/11/2012 έως 30/11/2012 πραγματοποιήθηκαν 21 διαδρομές για τη μεταφορά μαθητών του αξίας 2.880,53€ [21 διαδρομές Χ 137,168€] πλέον ΦΠΑ 13%.

-Τιμολόγιο Νο/31-12-2012 από όπου προκύπτει ότι από 01/12/2012 έως 22/12/2012 πραγματοποιήθηκαν 14 διαδρομές για τη μεταφορά μαθητών του αξίας 1.920,36€ [14 διαδρομές Χ 137,16€] πλέον ΦΠΑ 13%.

(II) Σύμφωνα με το από 10/10/2012 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της κοινωνίας '' (.....)'' και του προσφεύγοντα, που κατατέθηκε εκπρόθεσμα στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου στις 21-11-2017 με αριθμό , η κοινωνία '' '' εκμίσθωσε το με το αρ. κυκλοφορίας τουριστικό λεωφορείο της στον προσφεύγοντα για την πραγματοποίηση δρομολογίων στη διαδρομή ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ-ΣΚΟΔΡΑ-ΑΘΗΝΑ έναντι τιμήματος 700,00 € ανά δρομολόγιο συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ.

Η κοινωνία '' (.....)'' με ΑΦΜ το χρονικό διάστημα από 25-10-2012 ως 31-12-2012, εξέδωσε το παρακάτω τιμολόγιο :

- Το τιμολόγιο με Νο/31-12-2012 από όπου προκύπτει ότι από 25/10/2012 έως 31/12/2012 πραγματοποιήθηκαν 28 δρομολόγια στη λεωφορειακή γραμμή ΑΘΗΝΑ -ΤΙΡΑΝΑ - ΣΚΟΔΡΑ - ΑΘΗΝΑ καθαρής αξίας €17.345,13 πλέον € 2.254,87 ΦΠΑ (13%) και συνολικής αξίας €19.600,00.

Από τα παραπάνω (I) και (II) είναι φανερό ότι το τουριστικό λεωφορείο, που εκμεταλλεύεται η κοινωνία '' (.....)'' με ΑΦΜ, είναι αδύνατο να πραγματοποιήσει τα 28 αναφερόμενα δρομολόγια στο Τ.Π.Υ. Νο/31-12-2012 με διαδρομή ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ-ΣΚΟΔΡΑ-ΑΘΗΝΑ από 25-10-2012 ως 31-12-2012, αφού το ίδιο διάστημα μετέφερε καθημερινά τους μαθητές του ΚΟΡΙΝΘΟΥ από το ΞΥΛΟΚΑΣΤΡΟ προς τον ΙΣΘΜΟ ΚΟΡΙΝΘΟΥ το πρωί και αντίστροφα το μεσημέρι.

Β. Ο έλεγχος για το λήπτη(προσφεύγων) διαπίστωσε ότι :

Ο προσφεύγων, προκειμένου να αποδείξει την πραγματοποίηση των 28 αναφερόμενων δρομολόγιων στο Τ.Π.Υ. Νο...../31-12-2012 με το τουριστικό λεωφορείο και να αιτιολογήσει τη δαπάνη που καταχώρησε στα βιβλία του, κατέθεσε κατά τη διάρκεια του ελέγχου και εκπρόθεσμα στις 21-11-2017 στο γραφείο του εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, το αριθμ./21-11-2017 συμφωνητικό μίσθωσης τουριστικού λεωφορείο, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων μίσθωσε από 10/10/2012 το τουριστικό λεωφορείο από την κοινωνία ''' προκειμένου να εκτελεί δρομολόγια για τη μεταφορά επιβατών ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ -ΣΚΟΔΡΑ - ΑΘΗΝΑ και όρισε αποζημίωση ανά δρομολόγιο 700,00€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ. Επιπλέον, με το αριθμ.πρωτ./31-05-2018 υπόμνημα του, προσκόμισε 28 καταστάσεις επιβατών που συνοδεύουν τα πραγματοποιούμενα τακτικά διεθνή δρομολόγια και που αφορούν το ελεγχόμενο διάστημα. Στις εν λόγω καταγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εκτελούμενου δρομολογίου (ημερομηνία και ώρα αναχώρησης, αριθμός κυκλοφορίας μεταφορικού μέσου, ονοματεπώνυμο οδηγού και συνοδηγού) και επίσης τα στοιχεία των επιβατών, ο αριθμός εισιτηρίου, και η αξία του.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι ανωτέρω καταστάσεις επιβατών, παρότι ελέγχονται από τις Ελληνικές Αρχές (Αστυνομία, Τελωνείο) πριν την έξοδο του λεωφορείου από τα Ελληνικά σύνορα, δεν φέρουν τη λέξη θεωρήθηκε, ημερομηνία θεώρησης, σφραγίδα και υπογραφή από τον αρμόδιο υπάλληλο του Τελωνείου Κακαβιάς ή την Αστυνομία, που πραγματοποίησε τη θεώρηση τους και την επίσημη στρογγυλή σφραγίδα του Υπουργείου Οικονομικών, ώστε να μπορεί να προσδιοριστεί η ημερομηνία διέλευσης του τουριστικού λεωφορείου από τον συνοριακό σταθμό.

Οι ως άνω καταστάσεις φέρουν στρογγυλή σφραγίδα με την ένδειξη Α.Α.Δ.Ε. ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ ΚΑΙ Ε.Φ.Κ. ΤΕΛΩΝΕΙΟ ΚΑΚΑΒΙΑΣ, χωρίς πράξη θεώρησης επ'αυτών. Θα πρέπει να επισημάνουμε ότι η επίσημη (στρογγυλή) σφραγίδα της Α.Α.Δ.Ε. αρχίζει να χρησιμοποιείται από 01/01/2017, ημερομηνία κατά την οποία άρχισε να λειτουργεί η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α. Δ.Ε.). Κατά συνέπεια οι προσκομισθείσες καταστάσεις επιβατών δεν σφραγίστηκαν από το τελωνείο Κακαβιάς κατά τις ημερομηνίες διελεύσεων του τουριστικού λεωφορείου από το συνοριακό σταθμό το έτος 2012 αφού η εν λόγω επίσημη (στρογγυλή) σφραγίδα της Α.Α.Δ.Ε. δεν υπήρχε.

Επιπλέον ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε στον έλεγχο στοιχεία εξόφλησης για το αριθμ...../31-12-2012 Τ.Π.Υ.

Πέραν αυτών ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι :« κατά τις μέρες που το τουριστικό λεωφορείο εκτελούσε δρομολόγιο στη λεωφορειακή γραμμή Αθήνα -Τίρανα-Αθήνα, η μεταφορά των μαθητών του Κορίνθου γινόταν με τη χρήση λεωφορείων συναδέλφων στο πλαίσιο αμοιβαίας αλληλοεξυπηρέτησης».

Ο έλεγχος δεν το έκανε δεκτό, αφού δεν στηρίζεται στα προβλεπόμενα Δελτία Κίνησης του άρθρου 13α' του Π.Δ. 186/1992 των τουριστικών λεωφορείων που χρησιμοποιήθηκαν και τα οποία δελτία κίνησης είναι υποχρεωτικά από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όταν η μεταφορά μαθητών δεν είναι σύμφωνη με το ισχύον συμφωνητικό μεταφοράς.

Συνοψίζοντας αναφέρουμε ότι:

-Επειδή το τουριστικό λεωφορείο το χρονικό διάστημα από 25/10/2012-31/12/2012 μετέφερε καθημερινά (κατά τις μέρες λειτουργίας του σχολείου) τους μαθητές του

-Επειδή το τουριστικό λεωφορείο το ίδιο χρονικό διάστημα ήταν αδύνατο να πραγματοποιήσει 28 τακτικά δρομολόγια μεταφοράς επιβατών στη διαδρομή ΑΘΗΝΑ -ΤΙΡΑΝΑ - ΣΚΟΔΡΑ -ΑΘΗΝΑ.

-Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο στοιχεία με τα οποία να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και των 28 αναφερόμενων δρομολόγιων στο Τ.Π.Υ.No/31-12-2012

-Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα από τον ΚΒΣ στοιχεία εξόφλησης του Τ.Π.Υ. No...../31-12-2012 - όπως τραπεζικό μέσο ή δίγραμμα επιταγή.

-Επειδή ο προσφεύγων δεν στήριξε τον ισχυρισμό του ότι: «κατά τις μέρες που το τουριστικό λεωφορείο εκτελούσε δρομολόγιο στη λεωφορειακή γραμμή Αθήνα -Τίρανα- Αθήνα, η μεταφορά των μαθητών του Κορίνθου γινόταν με τη χρήση λεωφορείων συναδέλφων στο πλαίσιο αμοιβαίας αλληλοεξυπηρέτησης», προσκομίζοντας στον έλεγχο τα προβλεπόμενα από το άρθρο 13α΄ του Π.Δ. 186/1992 Δελτία Κίνησης των τουριστικών λεωφορείων που χρησιμοποιήθηκαν.

-Επειδή ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, το ανωτέρω τιμολόγιο προκειμένου να αυξήσει τις δαπάνες της και να μειώσει τα φορολογητέα κέρδη του ώστε να αποφύγει την καταβολή των φόρων της, (εισοδήματος και Φ.Π.Α.).

Ο έλεγχος κρίνει τη δαπάνη που περιγράφεται στο Τ.Π.Υ...../31-12-2012 έκδοσης της “” - με ΑΦΜ, προς την ατομική επιχείρηση “” - τουριστικό πρακτορείο -με ΑΦΜ, και που αφορά τη μίσθωση του Τουριστικού Λεωφορείου με αρ. κυκλοφορίας για την διεξαγωγή 28 Διαδρομών ΑΘΗΝΑ-ΤΙΡΑΝΑ- ΣΚΟΔΡΑ- ΑΘΗΝΑ το διάστημα από 25-10-2012 ως 31-12-2012, ύψους 17.345,13 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 13% **μερικώς εικονική χωρίς να μπορεί να προσδιορίσει τη μερικώς εικονική αξία της »**

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 10-07-2018 έκθεση μερικού ελέγχου, της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων, έλαβε το επίμαχο φορολογικό στοιχείο το οποίο είναι μερικώς εικονικό, για την κρινόμενη χρήση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 ,7 του ΠΔ 186/92 ορίζεται ότι:

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του εκτύπωσή έσοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έσοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο.

β)

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ)ε)στ)ζ)..... η).....

7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό 3% και για αξία μικρότερη ή ίση των 3.500 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ.

.....

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

.....

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο. »

Επειδή, στις παραγρ. 1,2 του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α. ορίζεται ότι :

«1. 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) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τη δήλωση αυτή, από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β', γ', και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.....»

Επειδή, στις παραγρ. 1 & 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/00 περί Φ.Π.Α. ορίζεται ότι :

«1. Η Επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

3. 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, εν προκειμένω ο έλεγχος για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, προέβη: 1) στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000, καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα κρίθηκαν ανακριβή λαμβάνοντας υπόψη και τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος και 2) για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ, α) του μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 και β) οι δαπάνες χωρίς

δικαίωμα έκπτωσης φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30παρ 4 του ν.2859/2000 και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, η λήψη μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, αποτελεί μέθοδο καταδολίευσης των συμφερόντων του Δημοσίου, αφού με τον τρόπο αυτό, δεν καταβάλλονται από τους συναλλασσόμενους (εκδότες και λήπτες) οι αναλογούντες και οφειλόμενοι φόροι (εισοδήματος, Φ.Π.Α. κ.λ.π.).

Δηλαδή, στην προκειμένη περίπτωση, σαν λήπτης του μερικώς εικονικού στοιχείου, δόθηκε η δυνατότητα να εκπέσει από τον ΦΠΑ των εκροών του, το αναγραφόμενο στο ληφθέν μερικώς εικονικό στοιχείο ΦΠΑ εισροών, με αποτέλεσμα να καταβάλλει λιγότερο ΦΠΑ, ενώ στη φορολογία εισοδήματος να εμφανίσει αυξημένο κόστος πωληθέντων, μικρότερο καθαρό κέρδος και κατά συνέπεια να καταβάλλει λιγότερο φόρο εισοδήματος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 17-07-2018 έκθεσεις μερικού ελέγχου, της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ...../27-08-2018 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ο
“..... του” με ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012

Α) Φ.Π.Α.

ΧΡΗΣΗ	2012
--------------	-------------

Διαφορά φόρου	2.623,09
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	2.345,57
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.968,66

Β) Πρόστιμα Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: 1.127,44€(€ 2.254,87χ50%)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ 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 .