



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21-3-2019

Αριθμ. Αποφ.: 685

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.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

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. 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 **21-11-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ**», και με **διακριτικό τίτλο** «.....» με **ΑΦΜ**, με κύρια δραστηριότητα άλλες

κατασκευαστικές εργασίες που δεν κατανομάζονται ειδικά, με ίδια υλικά, με έδρα τη, Τ.Κ., κατά της με αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1/1/2014 – 31/12/2014**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 27/11/2018 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων 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 21-11-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης εταιρείας με την επωνυμία «. **ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ**», και με **διακριτικό τίτλο «. » 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την αριθμό /08-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους, 195.198.50€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 97.599.25€, **ήτοι συνολικό ποσό φόρου 292.797.75€**, λόγω λήψης **α)** είκοσι δύο (22) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 97.742,50€ πλέον Φ.Π.Α. 22.480,78€, έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «.» με Α.Φ.Μ.: και **β)** οκτώ (8) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 23.490,00€ πλέον Φ.Π.Α. 5.402,00€, έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «.» με Α.Φ.Μ.: Εξαιτίας της μη διαφύλαξης και προσκόμισης του συνόλου των βιβλίων και στοιχείων στο φορολογικό έλεγχο, αλλά και της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων τα ακαθάριστα έσοδα τόσο στη φορολογία εισοδήματος, όσο και στη φορολογία Φ.Π.Α. προσδιορίστηκαν με βάση κάθε διαθέσιμο μέσο που είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε στα πλαίσια ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2013 & 2014 και φορολογικού έτους 2014 που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, δυνάμει των με αριθμ. /6-9-2017, /10-1-2018 και /14-5-2018 εντολών ελέγχου.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση κατά τα ελεγχόμενα έτη διατηρούσε βιομηχανική μονάδα παραγωγής, επεξεργασίας και πώλησης πάσης φύσεως ξύλινων παλετών. Για τις ελεγχόμενες

χρήσεις υπέβαλε τις υπ' αριθμ..../2015 &/2015 εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2012 & 2013, ενώ υπέβαλλε και τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. χρήσης 2014.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν: α) το υπ' αριθμ/20-11-2017 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, με συνημμένη την από 16-11-2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. σύμφωνα με την οποία, η προσφεύγουσα περιλαμβάνεται μεταξύ των ληπτών εικονικών φορολογικών στοιχείων έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ.:, από την οποία, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, στη χρήση 2012, τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 11.810,00€, στη χρήση 2013, τριάντα (30) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 69.412,50€ και στη χρήση 2014, εικοσι δύο (22) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 97.742,50€.

β) το υπ' αριθμ. Πρωτ./10-4-2017 (αρ. πρωτ. εισερχ./13-4-2017) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, με το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων η από 3-4-2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. και Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων στην ατομική επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ: και αντικείμενο εργασιών «υπηρεσίες μεταφοράς με γερανοφόρα αυτοκίνητα», με την οποία διαπιστώθηκε ότι αυτή εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και προς την προσφεύγουσα, η οποία στη χρήση του 2012 έλαβε είκοσι έξι (26) εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 62.400,00€ πλέον Φ.Π.Α., και

γ) το υπ' αριθμ. Πρωτ./26-3-2018 (αρ.πρωτ. εισερχ./19-3-2018) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, με το οποίο διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η υπ'αριθμ./12-3-2018 έκθεση ελέγχου του ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, που αφορά την ατομική επιχείρηση «.» με Α.Φ.Μ.:, από την οποία προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση, «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ», έλαβε στη χρήση 2014, οκτώ(8) εικονικά φορολογικά στοιχεία έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «.....».

Ενόψει των ανωτέρω διαπιστώσεων ελέγχου, ήτοι της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και της μη προσκόμισης του συνόλου των βιβλίων και στοιχείων, όπως αυτές καταγράφονται στην από 8-10-2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, ο έλεγχος προσδιόρισε στη φορολογία εισοδήματος τα ακαθάριστα έσοδα εξωλογιστικά στη χρήση 2012 και με αντικειμενικό τρόπο στη χρήση 2013, εφαρμόζοντας τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/94, ενώ στη χρήση 2014 προσδιόρισε τα οικονομικά αποτελέσματα με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο που είχε στη διάθεσή της, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013. Επίσης, σε καμία από τις χρήσεις δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον αναλογούντα Φ.Π.Α. αγορών και δαπανών που αναγράφεται στις εκκαθαριστικές και περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., καθώς δεν προσκομίσθηκαν τα παραστατικά εισροών.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/21-11-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Υπέρογκος και καταχρηστικά επιβαλλόμενος ο προσδιορισμός του φόρου. Τα βιβλία και στοιχεία δεν προσκομίσθηκαν γιατί συνέτρεχε λόγος ανωτέρας βίας και συγκεκριμένα

καταστροφική πυρκαγιά στην επιχείρηση, γεγονός που αποδέχτηκε ο φορολογικός έλεγχος. Κατά συνέπεια, η προσφεύγουσα δεν μπορεί να ελέγξει με ακρίβεια τους ισχυρισμούς της φορολογικής αρχής, ενώ αδυνατεί να αντιληφθεί την ανάλυση και τον προσδιορισμό του επιβαλλόμενου φόρου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.1 του Ν. 2859/2000: «Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο».

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

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

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)....., δ)....., ε).....»

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 περιέχονται 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, σύμφωνα με την ΕΔΥΟ ΠΟΛ.1156/1997, η διενέργεια έκπτωσης ή επιστροφής Φ.Π.Α. με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία δεν αναγνωρίζεται για τον αποδέκτη ως νόμιμη άσκηση δικαιώματος, ενώ ο εκδότης των στοιχείων αυτών οφείλει να

αποδώσει στο δημόσιο τον αναγραφόμενο σ' αυτά Φ.Π.Α.. (βλ. Φώτιο Αγγ. Τσιατούρα, Φ.Π.Α. Β' Έκδοση Κωδικοποίηση Ερμηνεία και Εφαρμογή, Αττική, 212, σελ. 687).

Επειδή στο άρθρο 13 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα «λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί» πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης » ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

«3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 4 του Ν. 4093/2012 – ΠΑΡ. Ε1(Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: «4. Ειδικά, για τη διαφύλαξη των τιμολογίων εφαρμόζονται τα εξής:

α) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να μεριμνά για την αποθήκευση των αντιγράφων των τιμολογίων που εκδίδονται από τον ίδιο ή εξ ονόματος του και για λογαριασμό του, από τον πελάτη του ή από τρίτους, καθώς και όλων των τιμολογίων που λαμβάνει. Αντίτυπα των τιμολογίων που εκδίδονται εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, παραδίδονται σε αυτόν μέσα στην προθεσμία που ορίζουν οι διατάξεις περί Απεικόνισης Συναλλαγών για την ενημέρωση των τηρούμενων βιβλίων.

β) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών μπορεί να καθορίζει τον τόπο αποθήκευσης, υπό τον όρο να θέτει στη διάθεση των αρμόδιων αρχών, έπειτα από οποιαδήποτε αίτηση τους, τα τιμολόγια ή τις πληροφορίες που έχουν αποθηκευτεί, μέσα στις προθεσμίες που τίθενται με την αίτηση των αρχών αυτών, χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτόν, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού.

γ) Όταν η αποθήκευση δεν πραγματοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα που να εξασφαλίζουν την πλήρη και επιγραμμική (on-line) πρόσβαση στα σχετικά δεδομένα, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται να αποθηκεύει στο εσωτερικό της χώρας τα τιμολόγια που εκδίδει ή λαμβάνει.

δ) Όταν η αποθήκευση γίνεται σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ν. 1402/1983, του ν. 1914/1990 και τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1798/2003 του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2003 και σχετικά με το δικαίωμα πρόσβασης με ηλεκτρονικά μέσα, τηλεφόρτωσης και χρήσης που προβλέπεται στην περίπτωση στ', ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται να αποθηκεύει στο εσωτερικό της χώρας, τα τιμολόγια που εκδίδει ή λαμβάνει.

ε) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται στη διαφύλαξη των τιμολογίων με την αρχική τους μορφή με την οποία διαβιβάσθηκαν ή τέθηκαν στη διάθεση του, σε χαρτί ή με ηλεκτρονικά μέσα. Επίσης, όταν τα τιμολόγια διαφυλάσσονται με ηλεκτρονικά μέσα, διαφυλάσσονται με ηλεκτρονικά μέσα και τα δεδομένα που εξασφαλίζουν τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα του περιεχομένου κάθε τιμολογίου.

στ) Όταν ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών αποθηκεύει, με ηλεκτρονικά μέσα τα οποία εξασφαλίζουν πρόσβαση με απευθείας σύνδεση (on-line) πρόσβαση στα σχετικά δεδομένα, τιμολόγια τα οποία εκδίδει ή λαμβάνει, οι αρμόδιες αρχές του κράτους - μέλους στο οποίο είναι εγκατεστημένος και, όταν ο Φ.Π.Α. οφείλεται σε ένα άλλο κράτος - μέλος, οι αρμόδιες αρχές εκείνου του κράτους - μέλους έχουν δικαίωμα πρόσβασης, λήψης και χρήσης αυτών των τιμολογίων.

ζ) Με τον όρο «διαφύλαξη τιμολογίου με ηλεκτρονικά μέσα» νοείται η διαφύλαξη δεδομένων που πραγματοποιείται με ηλεκτρονικό εξοπλισμό επεξεργασίας (περιλαμβανομένης της ψηφιακής συμπίεσης) και διαφύλαξης, καθώς και με ενσύρματα, ασύρματα, οπτικά ή άλλα ηλεκτρομαγνητικά μέσα»

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 7 του Ν. 4093/2012 – ΠΑΡ. Ε1(Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: «....Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για τα αποθηκευμένα δεδομένα, που επέχουν θέση στελέχους των εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων».

Επειδή, από την προαναφερθείσα διάταξη προκύπτει ότι η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής των δεδομένων τους ισοδυναμεί με μη τήρηση των αντίστοιχων βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά και ως εκ τούτου επέρχονται οι ανάλογες συνέπειες. Αντίστοιχα, η μη διαφύλαξη των αποθηκευμένων δεδομένων που επέχουν θέση στελέχους των εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων ή η αδυναμία αναπαραγωγής τους ισοδυναμεί με μη τήρηση των αντίστοιχων βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά (ΚΦΑΣ – Δημήτρης Σταματόπουλος, εκδόσεις eliforin – 2013, σελ.863).

Επειδή στις περιπτώσεις που τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης έχουν καταστραφεί ή χαθεί ή **δεν επιδεικνύονται, παρά τη σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής**, ενόψει του ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, **επέρχεται εξομοίωση, από άποψη προσδιορισμού εισοδήματος, προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων και στοιχείων (ΣΤΕ 2490/84, 701/2001).**

Επειδή, τα ακαθάριστα έσοδα για την επιβολή του ΦΠΑ προσδιορίζονται σύμφωνα με τα ισχύοντα για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων για τη φορολογία εισοδήματος (ΣΤΕ 754/2003).

Επειδή, στο άρθρο 61 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι : «Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση:

- Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα βιβλία, τα στοιχεία και λοιπά παραστατικά – δικαιολογητικά εγγραφών της χρήσης 2014, με αποτέλεσμα να καθίστανται αδύνατες οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις για την ολοκλήρωση του ελέγχου και ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων.
- Η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε είκοσι δύο (22) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 97.742,50€ πλέον Φ.Π.Α. 22.480,78€ έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «.» με ΑΦΜ: και οκτώ (8) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 23.490,00€ πλέον Φ.Π.Α. 5.402,00€, έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ.:

Επειδή, από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013) προβλέπεται η απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας μόνο σε περίπτωση επιβολής τόκων και προστίμων και όχι σε περίπτωση προσδιορισμού φόρου, ο οποίος επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση μετά τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων με κάθε διαθέσιμο μέσο, όπως ορίζει το άρθρο 28 του ν. 4172/2013.

Συνεπώς, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Φορολογική Αρχή ορθώς καταλόγισε το ΦΠΑ που προέκυψε κατόπιν προσδιορισμού των αποτελεσμάτων στη φορολογία εισοδήματος, βάσει των

υποβληθεισών δηλώσεων φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α, καθώς και των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών και δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον αναλογούντα Φ.Π.Α. αγορών και δαπανών, καθώς δεσμεύεται από τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000 και 9 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 08/10/2018 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **21-11-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ**», και με **διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ** και συγκεκριμένα:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ./08-10-2018 οριστικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2014 – 31/12/2014

Διαφορά φόρου	195.198,50 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	97.599,25 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	292.797,75 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**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.