ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6
Ταχ. Δ/νση *: Αριστογείτονος 19*
Ταχ. Κώδικας : *176 71 - Καλλιθέα*
Τηλέφωνο *: **2131604514***
ΦΑΞ *: 2131604567*

Καλλιθέα, 05.04.2019

Αριθμός απόφασης: 1153

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. 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α΄ 69).

δ. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. *Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.*

3. *Την με ημερομηνία κατάθεσης **17.12.2018** και αριθμό πρωτοκόλλου **……..** ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας **……..** με ΑΦΜ **……..** με έδρα στην **……..** κατά α)της υπ' αριθ. **……../2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01.01.2012 -31.12.2012 και β)της από 16.11.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α , του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.*

4. *Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ* , καθώς και την από *16.11.2018 σχετική έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.*

5. *Τις απόψεις της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.*

6. *Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.*

*Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **17.12.2018** και αριθμό πρωτοκόλλου **……..** ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας **……..**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:*

*-Με την **υπ'αριθμ. ……../16.11.2018** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01.01.2012 -31.12.2012 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ποσού 12.368,14 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 11.511,03 Ευρώ, , **ήτοι συνολικού ποσού 23.879,17 €.***

*Οι ως άνω διαφορές προέκυψαν κατόπιν των διαπιστώσεων της από 16/11/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α, της ελεγκτού της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ Κα **……..**.*

*Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες που παρέχονται απο καφετέρια», κατόπιν της υπ'αριθμ. **……./**01-03-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ για το φορολ. έτος 2012 , η οποία εκδόθηκε κατόπιν του υπ' αριθ. πρωτ. **……./**31-03-2015 Δελτίου Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Δ. ΕΛΛΑΔΑΣ-ΠΕΛ/ΣΟΥ & ΝΟΤΙΩΝ ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ-ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΤΡΙΠΟΛΗΣ-ΤΜΗΜΑ ΕΡΕΥΝΩΝ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας **……./**02-04-2015),όπου ύστερα από έλεγχο που διενήργησαν στις 21/07/2012 στην έδρα της ανωτέρω επιχείρησης υπάλληλοι της εν λόγω Υπηρεσίας διαπίστωσαν τα εξής:*

***«Η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει καταχωρήσει στα βιβλία της επιχείρησης δαπάνες – έξοδα, που δεν είχαν πραγματοποιηθεί και δεν είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία, για τη χρήση 2012 δεκαεπτά (17) στοιχεία συνολικού ποσού 50.050,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α.,** όπως αναλυτικά αναφέρονται παρακάτω, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 18, 18^{α}, 17§2 & 2§1 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.).*

ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	*ΠΑΡ/ΚΟ*	*ΕΚΔΟΤΗΣ*	*ΑΞΙΑ*	*ΦΠΑ*	*ΣΥΝΟΛΟ*
01/05/2012	**……**	**……**	*3.000,00*	*690,00*	*3.690,00*
16/05/2012	**……**	»	*2.900,00*	*667,00*	*3.567,00*
29/05/2012	**……**	»	*2.500,00*	*575,00*	*3.075,00*
01/03/2012	**……**	**……**	*2.400,00*	*552,00*	*2.952,00*
01/03/2012	**……**	»	*750,00*	*172,50*	*922,50*
01/03/2012	**……**	»	*4.300,00*	*989,00*	*5.289,00*
01/03/2012	**……**	»	*2.250,00*	*517,50*	*2.767,50*
01/03/2012	**……**	»	*2.400,00*	*552,00*	*2.952,00*
01/03/2012	**……**	»	*5.800,00*	*1.334,00*	*7.134,00*
16/03/2012	**……**	»	*3.250,00*	*747,50*	*3.997,50*
21/03/2012	**……**	»	*5.000,00*	*1.150,00*	*6.150,00*
05/05/2012	**……**	»	*3.000,00*	*690,00*	*3.690,00*
01/05/2012	**……**	»	*3.250,00*	*747,50*	*3.997,50*
01/05/2012	**……**	»	*2.400,00*	*552,00*	*2.952,00*
01/05/2012	**……**	»	*2.200,00*	*506,00*	*2.706,00*
23/05/2012	**……**	»	*2.250,00*	*517,50*	*2.767,50*
26/05/2012	**……**	»	*2.400,00*	*552,00*	*2.952,00*
ΠΛΗΘΟΣ	***17***	***ΣΥΝΟΛΑ***	***50.050,00***	***11.511,50***	***61.561,50***

*Η ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ ,κοινοποίησε στις 04/04/2018 στον διαχ/στή της ελεγχόμενης επιχείρησης, κο **……**, την υπ' αριθ. πρωτ. **……./**03-04-2018 Πρόσκληση προσκόμισης εντός διαστήματος*

πέντε (5) ημερών:
- της θεωρημένης μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων-εξόδων,
- του βιβλίου εσόδων-εξόδων για τη χρήση 2012,
- των πρωτοτύπων παραστατικών δαπανών χρήσης 2012,
- της ανάγνωσης μνήμης των Φ.Τ.Μ. που λειτουργούσε η επιχείρηση,
- όποιο άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδων εξέδωσε στη χρήση 2012.
*Καθώς ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε στην πρώτη Πρόσκληση κοινοποίηθηκε στις 25/06/2018 δεύτερη Πρόσκληση με αριθ.πρωτ. **.....**/22-06-2018 και το ίδιο περιεχόμενο με την πρώτη Πρόσκληση στον κο **.....** το στην επαγγελματική έδρα του επί της οδού **.....**.*
*Με την υπ' αριθ. πρωτ. **.....**/01-08-2018 **Απόδειξη Παραλαβής Βιβλίων και Στοιχείων**, η ελεγχόμενη επιχείρηση προσκόμισε στον έλεγχο τα κάτωθι, χωρίς να προσκομίζει κανένα παραστατικό ΔΑΠΑΝΩΝ/ΑΓΟΡΩΝ.*

Α/Α	*Είδος Βιβλίου - Στοιχείου*	*Πράξη Θεώρησης*	*Σελίδες*
1	***ΜΗΝΙΑΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ μηνών Ιουνίου-Δεκεμβρίου 2012***	*.....*/16-12-2010	*22-30*
2	***ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ μηνών Ιουνίου-Δεκεμβρίου 2012***		
3	*Φωτοτυπία δήλωσης Φ.Ε. (Ε3,Ε5) οικ. έτους 2013*		
4	*Εκκαθαριστική & Περιοδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. 2012*		*1*
5	*ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ & ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ της Φ.Τ.Μ. με Α.Μ. **.....***	*.....*/06-02-2012	*1-48*
6	*Αναφορά Μνήμης (05/07/2018) περιόδου **31/01-31/12/2012** της ΦΤΜ **.....***		

Από την επεξεργασία των στοιχείων που ο έλεγχος είχε στη διάθεση του και από τα στοιχεία που ο ίδιος ο προσφεύγων προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ο έλεγχος ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΧΕΤΑΙ δαπάνες (διαφημιστικά είδη) καταχωρημένες στα βιβλία της για τη χρήση 2012, είτε μία φορά είτε διπλοκαταχωρημένες, καθώς δεν είναι πραγματικές, δεδουλευμένες και δεν αποδεικνύονται από το νόμιμο προβλεπόμενο φορολογικά στοιχεία, ως κάτωθι:

Προμηθευτής	**Α.Φ.Μ.**	**Καθαρή αξία**	**Φ.Π.Α. (23%)**	**ΣΥΝΟΛΟ**
		41.650,00	9.579,50	51.229,50
		8.400,00	1.932,00	10.332,00
ΣΥΝΟΛΟ		**50.050,00**	**11.511,50**	**61.561,50**

Κατόπιν των ανωτέρω πραγματικών περιστατικών, διαπιστώσεων του ελέγχου και της κείμενης νομοθεσίας, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης χρήσης 2012 ανακριβή καθώς διαπιστώθηκαν καταχωρήσεις και διπλοκαταχωρήσεις ανύπαρκτων δαπανών στα βιβλία της χωρίς έκδοση φορολογικού στοιχείου (άρθρο 30 §4 Π.Δ.186/1992) λαμβάνοντας υπ΄οψη τα αποτελέσματα που προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά στην φορολογία εισοδήματος βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 38 και 48 του Ν.2859/2000, και προσδιόρισε εκ νέου τις εκροές και τις εισροές της επιχείρησης του προσφευγοντος για την χρήση 2005,με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

*Ως εκ τούτου ο έλεγχος τροποποιεί την υπ' αριθ. **……../2013** εκκαθ/κή δήλωση Φ.Π.Α., και αφαιρεί την καθαρή αξία των μη πραγματοποιηθέντων δαπανών, 50.050,00€ και τον Φ.Π.Α. αυτών, 11.511,50 € από το σύνολο των φορολογητέων εισροών και το σύνολο του φόρου αντίστοιχα.*

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- ***Για την ελεγχόμενη χρήση 2012 οι συναλλαγές με τις αναφερόμενες εταιρείες, δηλαδή ……. και ……., ήταν απολύτως αληθινές και έχουν συντελεστεί. Πρόκειται για επιχειρήσεις, οι οποίες προμήθευαν με διάφορα αναλώσιμα (χαρτικά, κύπελλα κ.λ.π. καθώς και διαφημιστικό υλικό) την επιχείρηση, τα οποία νόμιμα είχαν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων – εξόδων του ως δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης. Η μοναδική του αμέλεια προήλθε από λογιστικό σφάλμα, καθώς δεν δόθηκε η απαιτούμενη προσοχή κατά την καταχώριση των στοιχείων.***
- ***Δεν τέλεσε εν γνώσει του τις αποδιδόμενες παραβάσεις και διατελούσε σε καλή πίστη.***
- ***Ως προς την παραποίηση των τιμολογίων ουδέποτε έχει συντελεστεί και προς επίρρωση των ισχυρισμών του αναφέρει ότι προσκομίζει σωρεία αποδείξεων είσπραξης καθώς και τραπεζικών καταθετηρίων, από τα οποία προκύπτει ότι οι συναλλαγές έχουν γίνει και έχουν καταβληθεί τα απαιτούμενα ποσά χωρίς την προσκόμιση αυτών στην υπηρεσία μας. Συνεπώς αποδεικνύεται ότι αυτές οι καταβολές έχουν γίνει για εκδοθέντα τιμολόγια.***

***Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθ.38 παρ.1 του Ν.2859/2000** ορίζεται οτι:*
1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

***Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθ.48 παρ.3 του Ν.2859/2000** ορίζεται οτι: «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 Δ.Ο.Υ. 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** σύμφωνα με την από 16.11.2018 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, στις 02-04-2015 παρελήφθη το υπ' αριθ. πρωτ. **……../31-03-2015** Δελτίο Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κής Δ/νσης Δ. Ελλάδος - Πελ/σου & Νοτίων Ιονίων Νήσων - Υποδ/νση Τρίπολης – Τμήμα Ερευνών, σύμφωνα με το οποίο, η προσφεύγουσα είχε καταχωρήσει στα βιβλία της επιχείρησης δαπάνες – έξοδα, που δεν είχαν πραγματοποιηθεί και δεν είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία, για τη χρήση 2012 δεκαεπτά (17) στοιχεία συνολικού ποσού 50.050,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α.*

***Επειδή,** ως προκύπτει από την από 16.11.2018 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ κατόπιν της υπ' αριθμ. **……../01-03-2018** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ για το φορολ. έτος 2012 , η φορολογική αρχή κοινοποίησε στις 04/04/2018 στον διαχ/στή της ελεγχόμενης*

επιχείρησης κο ……., την υπ' αριθ. πρωτ. ……./03-04-2018 ***Πρόσκληση*** *προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων εντός διαστήματος πέντε (5) ημερών. Καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην πρώτη Πρόσκληση κοινοποιήθηκε στις 25/06/2018 δεύτερη Πρόσκληση με αριθ.πρωτ. ……./22-06-2018 και το ίδιο περιεχόμενο με την πρώτη Πρόσκληση στον κο ……. στην επαγγελματική έδρα του επί της οδού …….*

Με την υπ' αριθ. πρωτ. ……./01-08-2018 ***Απόδειξη Παραλαβής Βιβλίων και Στοιχείων****, η ελεγχόμενη επιχείρηση προσκόμισε στον έλεγχο τα κάτωθι, χωρίς να προσκομίζει κανένα παραστατικό ΔΑΠΑΝΩΝ/ΑΓΟΡΩΝ.*

Α/Α	Είδος Βιβλίου - Στοιχείου	Πράξη Θεώρησης	Σελίδες
1	***ΜΗΝΙΑΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ μηνών Ιουνίου-Δεκεμβρίου 2012***	……./16-12-2010	22-30
2	***ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ μηνών Ιουνίου-Δεκεμβρίου 2012***		
3	Φωτοτυπία δήλωσης Φ.Ε. (Ε3,Ε5) οικ. έτους 2013		
4	Εκκαθαριστική & Περιοδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. 2012		1
5	ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ & ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ της Φ.Τ.Μ. με Α.Μ. …….	……./06-02-2012	1-48
6	Αναφορά Μνήμης (05/07/2018) περιόδου ***31/01-31/12/2012*** της ΦΤΜ …….		

Μεταξύ των ανωτέρω παραληφθέντων ***δεν προσκομίστηκαν τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία δαπανών*** *από τους δύο προμηθευτές ……. με Α.Φ.Μ. ……. Δ.Ο.Υ. Κ' ΑΘΗΝΩΝ, έδρα ……. και ……. με Α.Φ.Μ. ……. Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, έδρα ……., τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της ελεγχόμενης και περιλαμβάνονται τόσο στην δήλωση φορολογίας Εισοδήματος ως δαπάνες, αλλά και στο σύνολο των εισροών στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α..*

Επειδή *όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και την από16.11.2018 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προκύπτει ότι:*

Α) Από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία έτους 2010 του προμηθευτή ……. με Α.Φ.Μ. ……. Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,, τρία εξ αυτών, έχουν καταχωρηθεί και στη χρήση 2012, στις ιδιες ημερομηνίες καταχώρησης και περιλαμβάνονται στις δαπάνες της ελεγχόμενης χρήσης 2012, πραγματικές και δεδουλευμένες στη χρήση 2012 ως κάτωθι:

α/α	Τ.Π./Δ.Α.-Τ.Π.	Δ.Α.	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ	Ημ/νία ΠΡΩΤΗΣ καταχώρησης	Ημ/νία ΔΙΠΛΗΣ καταχώρησης
1	……./5-3-10	……../26-2-10	6.700.00	1.273.00	7.973.00		
2	……./6-3-10	……../28-2-10	3.600.00	684.00	4.284.00		
3	……./8-03-10		1.032,50	196,20	1.228,70		
4	……./12-9-2010		**3.000,00**	690,00	3.690,00	12/09/2010	01/05/2012
5	……./16-9-2010		**2.900,00**	667,00	3.567,00	16/09/2010	16/05/2012

6	…….. /27-9-2010		3.120,00	717,60	3.837,60		
7	…….. **/29-09-2010**		**2.500,00**	575,00	3.075,00	29/09/2010	29/05/2012
	ΣΥΝΟΛΟ 2010		**22.852,50**	**4.802,80**	**27.655,30**		
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΕΕΩΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2012 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2010							**8.400,00**

β) *Από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία έτους 2010 και 2011 του_προμηθευτή του προμηθευτή* ***……. με Α.Φ.Μ. ……., από έγχρωμες φωτοτυπίες εννέα (9) Δ.Α.-Τ.Π. για τη χρήση 2012, φαίνεται η αλλοίωση του περιεχομένου.***

Συγκεκριμένα, ο αριθμός στη θέση του μήνα έχει σβηστεί με χρήση διορθωτικού (blanco) και αναγραφεί πάνω από το διορθωτικό άλλος μήνας. Με τον ίδιο τρόπο έχει σβηστεί με χρήση διορθωτικού (blanco) το τελευταίο ψηφίο του έτους και αναγραφεί πάνω από το διορθωτικό το έτος 2012. Τα υπόλοιπα στοιχεία και πεδία προς συμπλήρωσης των φορολογικών στοιχείων, όπως ο αριθμός παραστατικού, η περιγραφή του είδους, οι επιμέρους αξίες και η συνολική αξία, η ολογράφως συνολική ποσότητα και αξία, η υπογραφή κ.λπ. είναι ακριβώς ίδια με τα πρωτότυπα θεωρημένα Δ.Α.-Τ.Π. έχουν εκδοθεί στη χρήση 2011 και 2010 , ως κάτωθι:

α/α	**Δ.Α.-Τ.Π.**	**Καθαρή Αξία**	**Φ.Π.Α.**	**ΣΥΝΟΛΟ**	**Δ.Α.-Τ.Π. 2012**	**Καθαρή Αξία**	**Ημ/νία ΠΡΩΤΗΣ καταχώρησης**	**Ημ/νία ΔΙΠΛΗΣ καταχώρησης**
1	**…….**/14-12-20**10**	**3.000,00**	690,00	3.690,00		3.000,00	01/05/2012	
2	**…….**/16-12-2010	**3.250.00**	747,50	3.997,50	**…….**/16-**3**-201**2**	3.250,00	01/05/2012	
3	**…….**/21-12-2010	3.800,00	874,00	4.674,00				
	ΣΥΝΟΛΟ 2010	**10.050,00**	**2.311,50**	**12.361,50**				
α/α	**Δ.Α.-Τ.Π.**	**Καθαρή Αξία**	**Φ.Π.Α.**	**ΣΥΝΟΛΟ**	**Δ.Α.-Τ.Π. 2012**	**Καθαρή Αξία**	**Ημ/νία ΠΡΩΤΗΣ καταχώρησης**	**Ημ/νία ΔΙΠΛΗΣ καταχώρησης**
1	**…….**/19-**05**-201**1**	750,00	172,50	922,50	**…….**/19-**1**-201**2**	**750,00**	01/03/2012	
2	**…….**/26-**05**-201**1**	2.400,00	552,00	2.952,00	**…….**/20-0**1**-201**2**	**2.400,00**	01/03/2012	01/05/2012
3	**…….**/28-05-2011	2.200,00	506,00	2.706,00	**…….**/28-**4**-201**2**	**2.200,00**	01/05/2012	
4	**…….**/23-**06**-201**1**	2.250,00	517,50	2.767,50	**…….**/23-**1**-201**2**	**2.250,00**	01/03/2012	23/05/2012
5	**…….**/26-**06**-201**1**	2.400,00	552,00	2.952,00	**…….**/26-**1**-201**2**	**2.400,00**	01/03/2012	26/05/201
6	**…….**53/5-**09**-201**1**	5.800,00	1.334,00	7.134,00	**…….**/5-**2**-201**2**	**5.800,00**	01/03/2012	
7	**…….**/09-**09**-201**1**	4.300,00	989,00	5.289,00	**…….**/9-**2**-201**2**	**4.300,00**	01/03/2012	
8	**…….**/21-**12**-201**1**	5.000,00	1.150,00	6.150,00	**…….**/21-**3**-201**2**	**5.000,00**	21/03/2012	
9	**ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΕ ΜΟΝΟ ΦΩΤΟΤΥΠΙΑ ΚΑΙ ΟΧΙ ΤΟ ΠΡΩΤΟΤΥΠΟ**				**…….**/16-03-2012	**3.250,00**	16/03/2012	
	ΣΥΝΟΛΟ 2011	**25.100,00**	**5.773,00**	**30.873,00**	**ΣΥΝΟΛΟ**	**34.600,00**		
		Καθαρή αξία διπλοκαταχωρήσεων				**7.050,00**		
Σύνολο δαπανών που προσαυξάνουν τα έξοδα χρήσης 2012						**41.650,00**		

Επειδή, *με τις διατάξεις του άρθρου* ***30§§1,2,4 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)*** *ορίζεται ότι:*

*«**1**.Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σεσυνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.*

***2**.Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται <u>ανεπαρκή ή ανακριβή</u> και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.*

4. *Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται <u>ανακριβή</u> όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:*

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδαή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα,

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,[...]

……...

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, <u>πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης</u>, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ` και θ` της παραγράφου αυτής.

Επειδή*, με τις διατάξεις του άρθρου* ***30§§7,8του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)*** *ορίζεται ότι:*

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

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων(200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ."

Κατ` εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίουδεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.[...]

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

***Επειδή**,με τις διατάξεις του άρθρου **30§2 του ν.2238/1994**: «2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:*
α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων...
«Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:
α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,
β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

***Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32§1 πρώτο εδάφιο του ν. 2238/1994(Κ.Φ.Ε.)**:«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.*

***Επειδή** από το ηλεκτρονικό αρχείο της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προκύπτει:*
***α)** Το τμήμα Κ.Β.Σ. έχει εκδώσει πρόστιμα για τις χρήσεις 2010-2011-2012 λόγω καταχώρησης ανύπαρκτης αγοράς/εξόδου στις εν λόγω χρήσεις, κατόπιν της από 23/03/2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. του Σ.Δ.Ο.Ε. ΤΡΊΠΟΛΗΣ.*
*Για την υπό έλεγχο χρήση 2012 έχει εκδώσει την υπ' αριθ. **……**/08-06-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) ύψους 104.200,00€ λόγω της καταχώρησης ανύπαρκτης αγοράς/εξόδου, εκδόθηκαν πρόστιμα για τις εν λόγω χρήσεις.*
Επιπλέον, στη χρήση 2013 εκδόθηκαν πρόστιμα λόγω μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων κατόπιν δύο Προσκλήσεων της ανωτέρω Υπηρεσίας προς την ελεγχόμενη επιχείρηση.
***β)** σύμφωνα με το αρχείο της Γ.Γ.Π.Σ. στη χρήση 2012 η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει δηλώσει συναλλαγές με τους ανωτέρω προμηθευτές της ενώ εκείνη καμία συναλλαγή, ως κάτωθι:*

ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	***ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ***		***ΔΗΛΩΣΗ ΤΡΙΤΩΝ***	
	Πλήθος στοιχείων	***Αξία στοιχείων***	***Πλήθος στοιχείων***	***Αξία στοιχείων***
……..	*6*	*15.500,00*	*0*	*0,00*
……..	*3*	*8.400,00*	*0*	*0,00*

Επειδή *η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά χρήσης 2012, σύμφωνα με τις δύο Προσκλήσεις της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ που κοινοποιήθηκαν στον νόμιμο εκπρόσωπο, τα οποία επίσης δεν είχε προσκομίσει στο Σ.Δ.Ο.Ε. Τρίπολης.*

Επειδή *οι έγχρωμες φωτοτυπίες των φορολογικών στοιχείων (Δ.Α.-Τ.Π.) που είχαν προσκομισθεί από την προσφεύγουσα προς το Σ.Δ.Ο.Ε. Τρίπολης φέρουν παραποιημένους αριθμούς με αποτέλεσμα να αλλοιώνουν τη φωτοτυπία του στοιχείου και να παρουσιάζουν έξοδα στη χρήση 2012 που δεν είναι πραγματικά και δεδουλευμένα.*

Επειδή *δεν έχουν δηλωθεί στο σύστημα της Γ.Γ.Π.Σ. συναλλαγές από τους δύο προμηθευτές με την ελεγχόμενη επιχείρηση.*

Επειδή *η ελεγχόμενη έχει αποδεχθεί τα πρόστιμα περί καταχώρησης ανύπαρκτης αγοράς/εξόδου & μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων κατόπιν Προσκλήσεων από το Σ.Δ.Ο.Ε. Τρίπολης και έως σήμερα έχει πληρώσει σημαντικό μέρος αυτών.*

Επειδή *τις ως άνω διαπιστωθείσες παραβάσεις καταχώρησης δαπανών χωρίς φορολογικό παραστατικό(καταχώρησης ανύπαρκτων συναλλαγών), δεν αμφισβητεί η προσφεύγουσα εταιρεία,αλλά μετακυλύει την ευθύνη σε αμέλεια και από λογιστικό σφάλμα, καθώς δεν δόθηκε η απαιτούμενη προσοχή κατά την καταχώριση των στοιχείων.*

Επειδή *εν προκειμένω στην οικεία έκθεση ελέγχου ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες (διαφημιστικά είδη) καταχωρημένες στα βιβλία της προσφεύγουσας για τη χρήση 2012, είτε μία φορά είτε διπλοκαταχωρημένες, καθώς δεν είναι πραγματικές, δεδουλευμένες και δεν αποδεικνύονται από τα νόμιμα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, ως κάτωθι***:**

Προμηθευτής	Α.Φ.Μ.	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α. (23%)	ΣΥΝΟΛΟ
…….	…….	41.650,00	9.579,50	51.229,50
…….	…….	8.400,00	1.932,00	10.332,00
ΣΥΝΟΛΟ		**50.050,00**	**11.511,50**	**61.561,50**

Κατόπιν των ανωτέρω πραγματικών περιστατικών, διαπιστώσεων του ελέγχου και της κείμενης νομοθεσίας, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης χρήσης 2012 ανακριβή καθώς διαπιστώθηκαν καταχωρήσεις και διπλοκαταχωρήσεις ανύπαρκτων δαπανών στα βιβλία της χωρίς έκδοση φορολογικού στοιχείου (άρθρο 30 §4 Π.Δ.186/1992) και λαμβάνοντας υπ΄οψη τα αποτελέσματα που προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά στην φορολογία εισοδήματος βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 38 και 48 του Ν.2859/2000 προσδιόρισε εκ νέου τις εκροές και τις εισροές της επιχείρησης του προσφευγοντος για την χρήση 2005, τροποποίησε την υπ' αριθ. ……./2013 εκκαθ/κή δήλωση Φ.Π.Α., και αφαίρεσε την καθαρή αξία των μη πραγματοποιηθέντων δαπανών, 50.050,00€ και τον Φ.Π.Α. αυτών, 11.511,50 € από το σύνολο των φορολογητέων εισροών και το σύνολο του φόρου αντίστοιχα, με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή *οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16.11.2018 Εκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 ημερομηνία κατάθεσης* ***17.12.2018*** *και αριθμό πρωτοκόλλου ……. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ……. με ΑΦΜ ……* ***και την επικύρωση*** *της υπ' αριθ.* ***……./16.11.2018*** *Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου χρήση 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ .*

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

Φ.Π.Α 1/1-31/12/2012 (Αρθ. Πράξης ……./2018)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
		ΔΗΛΩΣΗΣ	***ΕΛΕΓΧΟΥ***	***ΔΙΑΦΟΡΑ***
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ		*186.225,97*	*189.950,49*	*3.724,52*
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ		*120.835,54*	*70.785,54*	*50.050,00*
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ		*42.831,97*	*43.688,61*	*856,64*
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		*42.831,97*	*31.320,47*	*11.511,50*
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ			*12.368,14*	*12.368,14*
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013				*6.184,07*
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013				*5.326,96*
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				***23.879,17***
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΡΟΥ	*Για έκπτωση*			
	Για επιστροφή			

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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 .*