



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 18-10-2019

Αριθμός απόφασης: **2878**

ΑΠΟΦΑΣΗ

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/20-05-2019 ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά :

1) της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και

2) της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. 1) την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και

2) την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ,

των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 12-03-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Το με αριθμ. πρωτ./2019 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ (ΔΕΔ 1528811/23-09-2019).

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/20-05-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜη 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:

A. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012) ποσού 3.156,01€ πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 3.006,42€ και εισφορά αλληλεγγύης 391,34€ €, ήτοι συνολικό ποσό **6.553,77€**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 12-03-2019 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή, λόγω λήψης εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92(ΚΒΣ) και τα αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη), προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

Β. Με την υπ' αριθμ./**2019** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 ποσού 3.734,64€ πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 3.557,61 €, ήτοι συνολικό ποσό **7.292,25 €**.

Η ως άνω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 12-03-2019 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.,

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 κρίθηκαν ανακριβή και η φορολογητέα αξία των εκροών και εισροών καθώς και οι εκπτώσεις του φόρου προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) λόγω λήψης εικονικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση όλων των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει τις προσβαλλόμενες πράξεις έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή στις 21-12-2018. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή άρθρου 84 Ν. 2238/1994 και άρθρου 57 Ν. 2859/2000.

2) Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση περί εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων. Τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που έλαβε αφορούν πραγματικές συναλλαγές. Ακόμα και αν κριθεί ότι αποδεικνύεται από τον έλεγχο το συναλλακτικώς ανύπαρκτο του εκδότη, αυτή (η προσφεύγουσα), σε κάθε περίπτωση, τελούσε σε καλή πίστη.

3) Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση περί του ελέγχου περί ανακρίβειας των βιβλίων της κατ' άρθρο 30 Π.Δ. 186/1992 καθώς σε κάθε περίπτωση η διαπιστούμενη παράβαση δήθεν λήψης εικονικών στοιχείων αξίας 10.000,00 ευρώ, ακόμα και αληθής υποτιθέμενη, δεν καθιστά άνευ ετέρου ανακριβή τα βιβλία της, ενώ ο έλεγχος δεν αιτιολογεί και δεν αποδεικνύει επουδενί σε τι συνίσταται η αδυναμία ελεγκτικών επαληθεύσεων ένεκα της επίμαχης παράβασης, ώστε να προσφύγει σε εξωλογιστικό προσδιορισμό(ΣτΕ 544/2018).

4) Η προσβαλλόμενες πράξεις όσο και οι εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται αυτές, παραλείπουν απόλυτα κάθε συγκεκριμένη αναφορά στο αντικείμενο συναλλαγής εκάστου από τα επίμαχα τιμολόγια, με αποτέλεσμα να καθιστούν την έκθεση ελέγχου αόριστη.

Ως προς την προβαλλόμενο λόγο περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων τη χρήση 2012

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: « Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτ. β' του άρθρου 84 του ν.2238/94 (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της κυβερνήσεως, ήτοι από 22/12/2006), ορίζεται ότι :

« Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος. »

Επειδή. με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 περ. α, β και γ, του ν.2238/94 (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 Ν.3522/2006, (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. ζ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από την δημοσίευση του παρόντος (22.12.06) και μετά), ορίζεται ότι :

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) **από συμπληρωματικά στοιχεία**, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή

ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1208/20-12-2017 με θέμα την Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με ΔΕΛ Β 1181829 ΕΞ 2017/05.12.2017 (Β'4314) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων:

«Υστερα από την ως άνω Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία απαλείφθηκε η περ. γ' της παρ. 7 της με αριθ. ΔΕΛ Β 1189202 ΕΞ 2016 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., που αφορούσε στην έκδοση πράξεων για χρήσεις 2008 και μετά σε περίπτωση φοροδιαφυγής κατά την έννοια και τα όρια του άρθ. 66 του ν.4174/2013, καθώς και σε συνέχεια της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των ανωτέρω, παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και πρόσθετες οδηγίες:

1. Ο πίνακας που περιλαμβάνεται στην περ. (α) της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017 και αφορά στις χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017 Απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., τροποποιείται ως κάτωθι:

Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1181829 ΕΞ

2017/5.12.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά παραγραφής	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/1994 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/2013) και άρθ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνας πενταετούς
2006 και μετά διατάξεων συμπληρωματικά	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/1994 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/2013)	Η εφαρμογή των προϋποθέτει στοιχεία
2001 και μετά	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/1994 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/2013)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Περαιτέρω, με τη με αριθ. 268/2017 Γνωμοδότηση της Α` Τακτικής Ολομέλειας του ΝΣΚ, η οποία έγινε αποδεκτή από το Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και κοινοποιήθηκε με την εγκ. ΠΟΛ.1192/2017, έγινε δεκτό ότι, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, σε συνδυασμό με τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 11 του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση για τις περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκαν στις χρήσεις 2012 και 2013 και όχι σε χρήσεις προγενέστερες του έτους 2012.

Συνεπώς κατ` εφαρμογή των παραπάνω, για τις χρήσεις 2008 έως 2010 δεν υπάρχει δυνατότητα έκδοσης πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμου σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου, δυνάμει των διατάξεων της παρ. 3 του άρθ. 36 του ΚΦΔ, σε συνδυασμό με τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ. 11 του άρθ. 72.

2. Περαιτέρω, διευκρινίζεται ότι, η έκδοση πράξεων για χρήσεις 2006 και μετά, δυνάμει των οριζόμενων στις διατάξεις της περ. α` της παρ. 2 του άρθ. 68 και της παρ. 4 του άρθ. 84 του ν.2238/1994, καθώς και των παρ. 3 του άρθ. 49 και παρ. 2 του άρθ. 57 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθ. 72 του ν.4174/2013, είναι δυνατή μόνο εφόσον προκύπτουν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στις εγκυκλίους ΠΟΛ.1191/2017 και ΠΟΛ.1194/2017.

Κατά τα λοιπά ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την εγκ. ΠΟΛ.1154/2017.»

Επειδή, όπως ρητά αναγράφεται στη σελ. 1 της οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, την 04-05-2018 περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα το με αριθμ. πρωτ./2018 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και συνημμένη Έκθεση μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. .

Σύμφωνα με το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και την επισυναπτόμενη σε αυτό έκθεση ελέγχου, από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε από την ως άνω Υπηρεσία προέκυψε ότι η προσφεύγουσα έλαβε την κρινόμενη χρήση 2012 δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.000,00€ από την επιχείρηση «» με Α.Φ.Μ.

Επειδή, το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ σε κάθε περίπτωση αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 68§2 του ν.2238/94 και 25 του ν. 4174/2013, βάσει του οποίου, εκδόθηκε η με αριθμό/2018

εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, και μετά το πέρας της ελεγκτικής διαδικασίας του ελέγχου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες Πράξεις του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ..

Επειδή, το ως άνω συμπληρωματικό στοιχείο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ περιήλθε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ το τελευταίο έτος της πενταετούς παραγραφής, ήτοι το 2018, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος, ήτοι μέχρι 31/12/2019, σύμφωνα με το ως άνω αναφερόμενο τελευταίο εδάφιο της περίπτ. β' της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του ν.2238/94 .

Επειδή, οι ως άνω Πράξεις που αφορούν τη χρήση 2012 εκδόθηκαν την 12-03-2019, ήτοι εντός του προβλεπόμενου από τις ως άνω κείμενες διατάξεις χρόνου έκδοσης αυτών.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου στη κρινόμενη χρήση 2012, **είναι αβάσιμος**.

Ως προς του λοιπούς λόγους.

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ ορίζεται ότι :

«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «Εικονικό 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 στην παράγραφο 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ ορίζεται ότι :

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή, στο Κεφάλαιο "ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ των από 12-03-2019 εκθέσεων μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και μερικού ελέγχου ΦΠΑ, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, που αποτελούν νόμιμη αιτιολογία των ως άνω προσβαλλόμενων

Πράξεων του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η εκδότρια, των επίμαχων στοιχείων, ατομική επιχείρηση «» , υδραυλικές εργασίες, με Α.Φ.Μ. και έδρα στην οδό αρ. στην, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα.

Συγκεκριμένα, για την ως άνω εκδότρια επιχείρηση αναφέρονται τα κάτωθι:

- 1) Στις χρήσεις 2011 έως και 2016 εξέδωσε 871 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 16.990.646,73€, ενώ στην κρινόμενη χρήση 2012 εξέδωσε 308 φορολογικά στοιχεία εικονικά στο σύνολό τους συνολικής καθαρής αξίας 2.260.198,56€.
- 2) Μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ανακριβής υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α..
- 3) Ανυπαρξία προσωπικού για την πραγματοποίηση των εργασιών που αναφέρονται στα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών που εξέδωσε.
- 4) Ανυπαρξία αγορών – αναντιστοιχία αγορών πωλήσεων .
- 5) Αναγραφή σε πολλές περιπτώσεις μεταφορικών μέσων στα εκδοθέντα στοιχεία διακίνησης τα οποία ήταν αδύνατο να έχουν πραγματοποιήσει τις συγκεκριμένες μεταφορές.
- 6) Μη σύννομος τρόπος εξόφλησης των στοιχείων στις περισσότερες περιπτώσεις.
- 7) Μη τήρηση ενιαίας αρίθμησης κατά την έκδοση των στοιχείων .

Επίσης αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά του βιβλία, στην χρήση 2012 σε δύο (2) περιπτώσεις ισάριθμα εικονικά Τιμολόγια εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «» Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ.

Συγκεκριμένα αναφέρονται στο Κεφάλαιο “ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ” της οικίας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος τα κάτωθι :

«Η ελεγχόμενη (προσφεύγουσα) δεν προσκόμισε τα εικονικά τιμολόγια εκδόσεως «..... με ΑΦΜ:» καθώς όπως πληροφόρησε τον έλεγχο έχουν απολεσθεί.

Ωστόσο, τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία από τον έλεγχο του βιβλίου εσόδων – εξόδων έχουν καταχωρηθεί στη στήλη των εξόδων στη σελίδα 2 του μήνα Σεπτεμβρίου 2012.

Είδος στοιχείου	Αριθμός / Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φόρος
Τ. ΑΓ	-21/09/2012	4.950,00	1.138,00
Τ. ΑΓ	-22/09/2012	5.050,00	1.161,50
ΣΥΝΟΛΟ		10.000,00	2.300,00

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη απόδειξης εκ μέρους του ελέγχου της εικονικότητας των υπό κρίση συναλλαγών, **είναι αβάσιμος**.

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγρ. 1 του άρθρου 32 του Ν. 2238/94 όπως αυτό ίσχυε την κρινόμενη περίοδο ορίζεται ότι : « 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 ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά τις γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους. »

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) παραγρ. 2,4,7, και 8 :

«2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνον εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

3.....

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

α), 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)....., θ).

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, 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.

Δεν λογίζονται ως ανεπάρκεια ή ως ανακρίβεια: α) η καταχώριση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά, β) οι πράξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου αυτής, όταν από αυτές δεν μειώνεται το φορολογικό αποτέλεσμα, γ) η αποτίμηση των αποθεμάτων με διαφορετικό τρόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του παρόντος Κώδικα, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή στο χρόνο που θα

ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο η σύνταξη κατάστασης αποτίμησης αυτών με τον τρόπο που ορίζεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις.

5.....,

6.....,

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 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 εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α)....., β)....., γ).....,δ).....,

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

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, από τον διενεργηθέντα ως προς τη φορολογία εισοδήματος έλεγχο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/94 καθώς και τις ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/02 και ΠΟΛ. 1081/05, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92(Κ.Β.Σ.), λόγω της λήψης από την προσφεύγουσα σε δύο (2) περιπτώσεις ισάριθμων εικονικών Τιμολογίων εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «» με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ. Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περιπτ. γ του Ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με την από 12-03-2019 συνταχθείσα έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, τα ακαθάριστα έσοδα της

προσφεύγουσας στην κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 ανέρχονται στο ποσό των 82.199,55 €. Η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων τα οποία έλαβε η προσφεύγουσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο ποσού 10.000,00€ αντιστοιχεί σε ποσοστό **12,16 %** επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων (10.000,00/82.199,55.X100).

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανακριβή για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, καθόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 30§4 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης κρίσης της ανακρίβειας των βιβλίων της κατ' άρθρο 30 Π.Δ. 186/1992, **είναι αβάσιμος.**

Επειδή, στο πρώτο εδάφιο της παραγρ. 2 του άρθρου 21 του Π.Δ. 186/1992, ορίζεται :

2. Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις ως άνω κείμενες φορολογικές διατάξεις.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις από 12-03-2019 οικίες εκθέσεις ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες 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 αριθμό πρωτοκόλλου/08-02-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2013
Διαφορά φόρου	3.156,0
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	3.006,4
Εισφορά αλληλεγγύης	391,3
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.553,7

Β. Φορολογική περίοδος 2012**Φ.Π.Α.**

Διαφορά φόρου	3.734,64€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	3.557,61€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.292,25 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.