



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 17.1.2020
Αριθμός απόφασης: 90

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **19.9.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα στη της, κατά της αρ. /19 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, καθώς και την από 23.7.19 έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **19.9.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 αρ./19 προσβαλλόμενη πράξη προσδιορίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας ύψους 2.042,91 € (πλέον πρόσθετου ύψους 1.021,46 €).

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 23.7.19 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, σύμφωνα με την οποία ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν του με αρ./19 δελτίου πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ ΑΘΗΝΩΝ βάσει του οποίου η προσφεύγουσα έλαβε στη χρήση 2013 δέκα (10) εικονικά στο σύνολο τους φορολογικά στοιχεία (ΤΠΥ/13 , ΤΠΥ/13, ΤΠΥ/13, ΤΠΥ/13, ΤΠΥ/13, ΤΠΥ/13, ΤΠΥ/13, ΤΠΥ/13, ΤΠΥ/13 & ΤΠΥ/13, συνολικής καθαρής αξίας € 49.300,00 €, πλέον ΦΠΑ € 7.888,00) από την (ΑΦΜ).

Με την αρ./19 πράξη προσδιορισμού προστίμου ΚΦΑΣ χρήσης 2013 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 19.720,00 € (=49.300,00 € X 40%), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων από την εταιρεία (ΑΦΜ) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 6, 10 του ν. 4093/12.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος προέβη σε διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013. Στη με αρ./15 ηλεκτρονικά υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 η προσφεύγουσα είχε μεταφέρει παρελθούσες ζημιές ύψους 36.477,08 € προς συμψηφισμό με τα καθαρά κέρδη της χρήσης ύψους 7.857,34 €. Δεδομένου ότι βάσει των αποτελεσμάτων του ελέγχου εισοδήματος χρήσης 2013 δεν προέκυψαν ζημιές προς μεταφορά, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την ως άνω μεταφορά παρελθουσών ζημιών ύψους 36.477,08 € στο φορολογικό έτος 2014, και προέβη σε διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος για το εν λόγω έτος.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία αφορούν εργασίες ανακαίνισης δύο καταστημάτων της προσφεύγουσας στο και στον της Οι εργασίες ανακαίνισης έχουν πραγματοποιηθεί. Αυτό βεβαιώνεται από την υπογραφέισα τον Σεπτέμβριο του 2019 τεχνική έκθεση του πολιτικού μηχανικού ο οποίος εξέτασε μέσω φωτογραφιών την κατάσταση του καταστήματος στο πριν την ανακαίνιση και στη συνέχεια μελέτησε με αυτοψία και αποτίμησε τις πραγματοποιηθείσες εργασίες. Το ίδιο προκύπτει και από το από 1.8.19 έγγραφο της εταιρείας (της οποίας τα προϊόντα πωλούσε η προσφεύγουσα με franchising σε ένα εκ των δύο καταστημάτων της, στο) σύμφωνα με το οποίο το έργο εκτελέστηκε το 2013 σύμφωνα με τα προβλεπόμενα.

2. Η φορολογική αρχή φέρει το βάρος απόδειξης της εικονικότητας.

3. Καλοπιστία. Δεν τεκμηριώνεται γνώση της προσφεύγουσας περί εικονικότητας. Η πληρωμή έγινε με μετρητά αλλά τα επί μέρους ποσά ήταν μικρά και η συνολική δαπάνη δεν ήταν μεγάλη. Η πληρωμή με μετρητά συνηθίζεται στην επαρχία και ιδιαίτερα κατά το 2013 λόγω δυσπιστίας προς το χρηματοπιστωτικό σύστημα.

4. Δεδομένου ότι η δαπάνες ήταν πραγματικές θα πρέπει να αναγνωριστεί η μεταφορά της ζημιάς της χρήσης 2013.

5. Εφόσον δεν αναγνωριστεί η καλή πίστη της προσφεύγουσας να γίνει δεκτή η εικονικότητα στο πρόσωπο του εκδότη και να επιβληθούν μειωμένα πρόστιμα.

6. Οι προϋποθέσεις έκπτωσης δαπάνης στο εισόδημα συντρέχουν και στον καλόπιστο λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου. Η εικονικότητα καλόπιστου λήπτη δεν είναι δυνατό να ανατρέψει το νομότυπο χαρακτήρα της λήψης του φορολογικού στοιχείου και να αποτρέψει την έκπτωση ΦΠΑ.

7. Τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία έστω και μία μικρή καθυστέρηση επιδείχθηκαν στον έλεγχο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 27 του ν. 4172/2013: «1. Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 2238/1994: «...3. Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α` έως Ζ` της προηγούμενης παραγράφου τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος. Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επί μέρους εισοδημάτων. Ειδικά, το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφισθεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς. Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις που προκύπτει από επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το οποίο μεταφέρεται για να συμψηφισθεί διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη...»

Επειδή η εικονικότητα των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων (και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί καλοπιστίας της λήπτριας) έχει ήδη κριθεί από την Υπηρεσία μας με την αρ. 89/17.1.20 απόφασή μας επί της αρ./19 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας η οποία απορρίφθηκε.

Επειδή κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα χρήσης 2013 δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση τα ποσά των υπό κρίση εικονικών φορολογικών στοιχείων και από το διορθωτικό προσδιορισμό εισοδήματος του ελέγχου δεν προέκυψαν ζημιές προς μεταφορά. Δεδομένου ότι με τη με αρ./15 ηλεκτρονικά υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 η προσφεύγουσα είχε μεταφέρει παρελθούσες ζημιές ύψους 36.477,08 € προς συμψηφισμό με τα καθαρά κέρδη της χρήσης ύψους 7.857,34 €, ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την ως άνω μεταφορά παρελθουσών ζημιών στο φορολογικό έτος 2014, και προέβη σε διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος για το εν λόγω έτος.

Επειδή, στην από 23.7.19 υπό κρίση έκθεση ελέγχου εισοδήματος αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία είναι απαραίτητα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή οι λοιποί προβαλλόμενοι με την παρούσα προσφυγή ισχυρισμοί/λόγοι έχουν ήδη εξεταστεί και απορριφθεί με την ως άνω απόφασή της Υπηρεσίας μας. Σε κάθε περίπτωση, δεν αφορούν την προσβαλλόμενη με την παρούσα προσφυγή αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και συνεπώς είναι απορριπτέοι ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **19.9.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

- Η με αριθμό/19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Διαφορά φόρου	2.042,91 €
Πρόστιμο αρ. 49 ν. 4509/17	1.021,46 €
Σύνολο για Καταβολή	3.064,37 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.