



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31/3/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 667

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

ΦΑΞ : 213-1604567

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 2/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, που εδρεύει στην, οδός, κατά των υπ αριθμ.: α)/2019 και β)/2019 φορολογικής περιόδου 1/1/2016-31/12/2016 οριστικών πράξεων

διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τις υπ' αριθμ./2019 και β)/2019 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 31/10/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 2/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικής περιόδου 1/7/2015-31/12/2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 30.972,82 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 /58^A Κ.Φ.Δ. λόγω ανακριβείας ποσού 13.739,46 €, ήτοι συνολικό ποσό 44.712,28, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 ν.2859/2000.

2) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικής περιόδου 1/1/2016-31/12/2016 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 244.289,04 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 /58^A Κ.Φ.Δ. λόγω ανακριβείας ποσού 122.144,53 €, ήτοι συνολικό ποσό 366.433,57€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 ν.2859/2000.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν από το πόρισμα της με ημερομηνία θεώρησης 31/10/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, η οποία εκδόθηκε εξ αφορμής του με αρ. πρωτ./...../...../2017 εγγράφου της «Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές ενέργειες του άρθρου 7 του Ν.3691/2008». Με το ως άνω έγγραφο η Αρχή γνωστοποίησε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, ότι κατόπιν έρευνας στο φυσικό πρόσωπο με στοιχεία του και της με ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι κατά την περίοδο 12.2014-2.2016 έχει δεχθεί τέσσερα εμβάσματα συνολικού ποσού 13.700,00 € από την προσφεύγουσα εταιρεία και έχει

πραγματοποιήσει εννέα εμβάσματα ποσού 59.080,00 € προς την προσφεύγουσα εταιρεία. Κατόπιν των ανωτέρω, προκειμένου να διερευνηθεί τυχόν φοροδιαφυγή εκδόθηκε εντολή ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Λόγω μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας επιχείρησης στην πρόσκληση για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων για τα φορολογικά έτη 09/07/2015-31/12/2015 και 01/01/2016-31/12/2016, ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα – φορολογητέες εκροές της επιχείρησης βάσει των διατάξεων του άρθρ.27 του ν.4174/13 με τις μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη:

1)τα ακαθάριστα έσοδα που δηλώθηκαν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος 2) τις φορολογητέες εκροές που δηλώθηκαν στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ και 3)τις καταθέσεις που έχουν πραγματοποιηθεί στους τραπεζικούς λογαριασμούς της επιχείρησης, ενώ δεν αναγνωρίστηκαν φορολογητέες εισροές και δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. λόγω μη προσκόμισης από την προσφεύγουσα των προβλεπόμενων φορολογικών παραστατικών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των πράξεων,προβάλλοντας τους πιο κάτω λόγους:

- Ο έλεγχος δεν προέβη σε συγκεκριμένη κρίση σχετικά με το εάν η προαναφερθείσα απώλεια βιβλίων και στοιχείων καθιστούν εφικτό ή ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων των ελεγχόμενων χρήσεων σε σχέση με το Εισόδημα, ούτε προέβη σε συνολική αξιολόγηση της επίπτωσης της ελλείψεως των βιβλίων στην δυνατότητα διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων, ενώ εκτίμησε μεμονωμένα την κάθε μία έλλειψη. Συγκεκριμένα, έκρινε, αναιτιολόγητα, ότι η έλλειψη των παραστατικών εκπιπτομένων δαπανών αρκεί για να καταστήσει ανέφικτο τον έλεγχο σχετικά με τα εκπιπτόμενα ποσά για τον προσδιορισμό των καθαρών φορολογητέων εισροών. Αντίθετα, θα μπορούσε ο έλεγχος να διαπιστώσει την ύπαρξη εκπιπτομένων δαπανών πρώτον από τις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών και δεύτερον από τις πληρωμές που έγιναν μέσω τράπεζας (πληρωμές που αφορούν και ποσά κάτω των 500,00 ΕΥΡΩ), παρόλον ότι αξιολόγησε τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της εταιρείας. Τα στοιχεία που θα συνέλεγε με αυτόν τον τρόπο θα μπορούσε να αντιπαραβάλλει με τα στοιχεία των εταιρειών (πελατών και προμηθευτών που αναφέρονται στις σχετικές καταστάσεις) που

εξέδωσαν τα εισπραχθέντα ή εξοφληθέντα από την εταιρεία μας τιμολόγια, ούτως ώστε να καταλήξει σε ασφαλές συμπέρασμα για το πιο πάνω ζήτημα.

- Στην έκθεση ελέγχου δεν υφίσταται κανενός είδους αιτιολογία για το πώς με βάση τα στοιχεία του έμμεσου προσδιορισμού που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου προκύπτει η απόρριψη του ποσού των εκπιπτομένων δαπανών, η οποία ως μόνη αιτιολογία έχει την έλλειψη των σχετικών παραστατικών. Συνεπώς, πρέπει η έκθεση αυτή να ακυρωθεί και οι επ' αυτής στηριζόμενες πράξεις ως εκδοθείσες κατά παράλειψη ουσιώδους τύπου της διαδικασίας που διαγράφεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 παρ. 2 και 64 Νόμου 4174/2013 και να επανεξεταστεί η υπόθεση επί της ουσίας, εξ αρχής.
- Η απώλεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε πρόβλημα σχέσεων της εταιρείας μας με τους τότε λογιστές της. Πλην όμως το ζήτημα αυτό (μεταγενέστερα) ελύθη, τα βιβλία και τα στοιχεία της εταιρείας μας βρίσκονται στην ακώλυτη χρήση της και προσκαλούμε την αρμόδια φορολογική αρχή να προβεί σε επανέλεγχο. Από τον επανέλεγχο αυτό θα προκύψει ότι το σύνολο των εκπιπτομένων δαπανών ανέρχεται στα δηλωθέντα από την εταιρεία μας ποσά καθώς και ότι όλα τα συναφή κονδύλια είναι δικαιολογημένα και πρέπει να εκπεσθούν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 του ν.2859/00** :

1. 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 σ' 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.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 48 ν.2859/2000 ορίζεται ότι :

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

2.Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

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 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».

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48Α του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική Πράξη Προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α εκδόθηκαν κατόπιν της με ημερομηνία θεώρησης 31/10/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Από την εν λόγω έκθεση προκύπτει ότι, για τα ελεγχόμενα έτη, έχει διενεργηθεί αυτοτελής έλεγχος ΦΠΑ και οι φορολογητέες εκροές, εισροές και ο φόρος για καταβολή προσδιορίστηκαν με βάση τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α).

Επειδή, αιτιολογημένα από τον έλεγχο, καθορίστηκαν τα υποκείμενα σε Φ.Π.Α ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και δεν τίθεται ζήτημα εκπτώσεως του φόρου εισροών, καθόσον σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου **32 του ν.2859/00 «το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει.....β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».**

Στην προκειμένη περίπτωση δεν προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα τα φορολογικά παραστατικά (τιμολόγια) των εισροών (ΣτΕ 303/2012)

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 του ν.4174/2013:<< σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου>>.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 2/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ

.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου-καταλογιζομενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

1.Φορολογική περίοδος 1/7/2015-31/12/2015

Υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Κύριος φόρος	30.972,82
Πρόστιμο άρθρου 58^Α λόγω ανακριβείας	13.739,46
Σύνολο	44.712,28

2. Φορολογική περίοδος 1/1/2016-31/12/2016

Υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Κύριος φόρος	244.289,04
Πρόστιμο άρθρου 58^A λόγω ανακριβείας	122.144,53
Σύνολο	366.433,57

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/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.