



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 15-7-2019

Αριθμός απόφασης: 1732

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

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 ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

Την από **15/03/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ο.Ε» με ΑΦΜ**, με έδρα στον Δημοτικής Ενότητας του Δήμου, ΤΚ, κατά των με αρ.: **α)...../28-12-2018** Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου αρ.7 παρ.3 του Ν. 4337/2015,

διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, **β)**...../28-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012), **γ)**...../28-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013), **δ)**...../28-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, , **ε)**...../28-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρ. 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Την υπ' αριθμ. /15-3-2019 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **15/03/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ο.Ε**» 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 με αρ. /28-12-2018 Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου του άρ.7 παρ.3 του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ΚΒΣ **ποσού 37.288,49€**, λόγω λήψης δέκα οκτώ (18) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 310.737,42€, με προσδιορισμό της μερικώς εικονικής αξίας τους στο 30% της αναγραφόμενης αξίας, δηλαδή 93.221,23€.
2. Με την με αρ. /28-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012) της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 1.470,80 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 1.485,91€, **ήτοι συνολικό ποσό 2.956,71€**, λόγω λήψης και καταχώρησης δέκα οκτώ (18) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 310.737,42€. Ως εκ τούτου, τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή και τα οικονομικά αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά.
3. Με την με αρ. /28-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013) της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 4.001,54 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 3.753,44€, **ήτοι συνολικό ποσό 7.754,98€**, λόγω της ύπαρξης λογιστικών διαφορών καθώς απορρίφθηκαν οι αποσβέσεις επί των παγίων.

4. Με την με αρ./28-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων μειώθηκε η δηλωθείσα ζημία της χρήσης 2014, λόγω απόρριψης των διενεργηθέντων αποσβέσεων των παγίων.
5. Με την με αρ./28-12-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρ.54 του Ν.4174/2013, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο **ποσού 100,00€**, λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α., από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων ισχυριζόμενη ότι το 2012 ανέθεσε την κατασκευή φωτοβολταϊκού σταθμού στο αγροτεμάχιο της περιοχής «.....» της κοινότητας του Δήμου, στην εταιρεία «..... Α.Ε.». Προκειμένου να χρηματοδοτηθεί το ως άνω έργο ζητήθηκε δάνειο από την τράπεζα, η οποία λειτουργώντας για λογαριασμό της εταιρείας Α.Ε., ζήτησε την αύξηση του κόστους κατασκευής κατά 30% επί του συμφωνηθέντος ποσού. Εκταμιεύθηκε δάνειο ύψους 240.000,00€ το οποίο αποδόθηκε στην κατασκευάστρια εταιρεία στις 1-2-2013. Ωστόσο, η παραγόμενη ενέργεια του φωτοβολταϊκού πάρκου άρχισε να μειώνεται σημαντικά ήδη από το 2014 και ζητήθηκε η συνδρομή της κατασκευάστριας, η οποία αντί αυτού, τους κοινοποίησε αγωγή απόδοσης του υπόλοιπου οφειλόμενου ποσού, ύψους 111.731,40€. Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθμ./2017 αγωγή αποζημίωσης ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου, εις βάρος της κατασκευάστριας, λόγω πλημμελούς κατασκευής του έργου. Η συζήτηση της εν λόγω αγωγής ματαιώθηκε. Ουδέποτε κοινοποιήθηκε στην αντίδικο, ούτε επανήλθε. Κατά συνέπεια θεωρείται ως μη ασκηθείσα και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα. Οι καταλογιστικές πράξεις είναι νομικά πλημμελείς και οι εκθέσεις αναιτιολόγητες, καθώς ο έλεγχος δεν απέδειξε την εικονικότητα των τιμολογίων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 *«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 φορολογικώς 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.*

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/92 «Κώδικας Φορολογικών Βιβλίων και Στοιχείων» ορίζεται ότι: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο 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, επιφυλασσόμενων 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, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 20, παρ. 4 του Ν. 3842/2010: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει και ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, στην παρ.1 του άρθρου 177 του Ν. 2717/1999 ορίζεται ότι: «Η Ομολογία, από τον ιδιώτη διάδικο, επιβλαβών γι' αυτόν πραγματικών γεγονότων μπορεί να γίνει, η μεν δικαστική, εγγράφως ή προφορικώς, ενώπιον του δικαστηρίου ή του εισηγητή - δικαστή, η δε εξώδικη κατά οποιονδήποτε άλλο τρόπο. Στην περίπτωση της, κατά την προηγούμενη περίοδο, προφορικής Ομολογίας ενώπιον δικαστηρίου ή του εισηγητή - δικαστή, η σχετική δήλωση καταχωρείται στα Πρακτικά ή στην έκθεση, αντιστοίχως».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την υπ' αριθμ. /1-12-2014 αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. επενδυτικών αγαθών που αφορούσαν την κατασκευή φωτοβολταϊκού πάρκου από την εργολάβο εταιρεία «..... Α.Ε.».
- Για την εν λόγω κατασκευή εκδόθηκαν από την εργολάβο εταιρεία δεκαοκτώ τιμολόγια καθαρής αξίας 285.175,42€ πλέον Φ.Π.Α. 58.230,35€, ήτοι συνολική αξία 343.405,77€.
- Για τη χρηματοδότηση του έργου υπογράφηκε η υπ' αριθμ. /30-1-2013 σύμβαση δανείου μεταξύ της προσφεύγουσας και της και εκταμιεύθηκε και αποδόθηκε στις 1-2-2013 στην εργολάβο εταιρεία ποσό 240.000,00€, ενώ το υπόλοιπο ποσό των 111.731,40€ παρέμεινε ανεξόφλητο.
- Στα πλαίσια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα άσκησε κατά της εργολάβου εταιρείας, την υπ' αριθμ. /2017 αγωγή ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου, στην οποία ρητά αναφέρει ότι «.... Για την ως άνω συμφωνία και προκειμένου να λάβουμε το ποσό το οποίο θα έπρεπε να πληρώσουμε στην παραπάνω εταιρεία, **αυτή εξέδωσε κατά τη συμφωνία τα παρακάτω τιμολόγια υπερτιμολογημένα, συνολικής αξίας 343.119,40 ευρώ, ενώ όπως αναφέρθηκε παραπάνω το πραγματικό ποσό που είχε συμφωνηθεί να καταβληθεί ήταν 240.000 ευρώ. Η υπερτιμολόγηση αυτή ήταν σε ποσοστό 30%.....**». Περαιτέρω, στην εν λόγω αγωγή παρατίθενται και συγκρίνονται τιμολόγια έκδοσης της εργολάβου εταιρείας, εντός του 2012, προς την προσφεύγουσα και προς άλλες επιχειρήσεις, από τα οποία προκύπτουν σημαντικές διαφορές στις αξίες πώλησης ιδίων αγαθών, γεγονός που αποδεικνύει την υπερτιμολόγηση των επενδυτικών αγαθών προς την προσφεύγουσα.
- Η ως άνω παραδοχή περί υπερτιμολόγησης σε ποσοστό 30% της προσφεύγουσας επαναλαμβάνεται και στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σελ.3).

Κατά συνέπεια ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 15-3-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Επί της υπ' αριθμ. /28-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρ.7 του Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012

Ποσό προστίμου (93.221,23€ * 40% = 37.288,49€)	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	37.288,49 €	37.288,49 €

2)Επί της υπ' αριθμ./28-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012)

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	1.470,80 €	1.470,80 €
Πρόσθετος φόρος (αρ.49 Ν. 4509/17)	1.485,91 €	1.485,91 €
Συνολικό ποσό	2.956,71 €	2.956,71 €

3)Επί της υπ' αριθμ./28-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013)

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	3.193,88 €	3.193,88 €
Πιστωτικό υπόλοιπο δήλωσης	807,66 €	807,66 €
Πρόσθετος φόρος (αρ.49 Ν. 4509/17)	3.753,44 €	3.753,44 €
Συνολικό ποσό	7.754,98 €	7.754,98 €

4)Επί της υπ' αριθμ./28-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Ζημία που αναγνωρίζεται	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	24.997,57 €	24.997,57 €

5)Επί της υπ' αριθμ./28-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρ.54 του Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00 €	100,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.