



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 1.12.2023

Αριθμός απόφασης: 1992

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 20), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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,

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με έδρακατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, φορολογικής περιόδου 1.1.2017-31.12.2017, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, φορολογικής περιόδου 1.1.2017- 31.12.2017, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ.

7. Τα υπ' αριθμ. ΔΕΔ και Υπομνήματα που υπέβαλε η προσφεύγουσα επιχείρηση.

8. Την με αριθμό Πράξη Αναπομπής καθώς και την από Συμπληρωματική Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ.

9. Την υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ Κλήση σε ακρόαση της Υπηρεσίας μας.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης 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 με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, φορολογικής περιόδου 1.1.2017-31.12.2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, χρεωστικό ποσό φόρου, ύψους €214.830,55, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ., ύψους €107.425,29, ήτοι συνολικό ποσό €322.245,84.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα βάσει των υπ' αριθμ. εντολών έλεγχο, σε κανένα στάδιο του οποίου η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση ο Φ.Π.Α. εισροών, ποσού €216.030,55.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξεως προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη θα πρέπει να ακυρωθεί ως εκδοθείσα κατά παράβαση της γραμματικής και τελεολογικής ερμηνείας των διατάξεων του Κ.Φ.Δ. και κατ' επέκταση κατά παράβαση αυτής καθ' εαυτήν της αρχής της νομιμότητας, βάση της οποίας επιτάσσεται ο λογιστικός προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος.
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι παντελώς αναιτιολόγητη, άλλως μερικώς και ανεπαρκώς αιτιολογημένη, η δε αοριστία της δεν θεραπεύεται εκ του νόμου από το περιεχόμενο της συγκοινοποιούμενης έκθεσης ελέγχου, η οποία είναι εξίσου αόριστη και αναιτιολόγητη.
- Όπως αυθαίρετως και κατά παράβαση των αρχών της αναγκαιότητας, της καταλληλότητας και της αναλογικότητας η φορολογική αρχή προέβη σε απόρριψη του συνόλου των δαπανών της αυξάνοντας υπέρογκα το ποσό της τελικής οφειλής.
- Η επιβολή του εξοντωτικού προστίμου του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. καθόσον ανέρχεται στο μισό του προκύψαντος φόρου έρχεται σε αντίθεση με την αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι αποτελεί υπέρμετρη κύρωση σε σχέση με την αποδιδόμενη παράβαση.
- Έχει πλέον συγκεντρώσει το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων τα οποία της ζητήθηκαν, τα οποία θα προσκομίσει με την υπό κρίση ενδικοφανή.

Υποβληθέντα υπομνήματα από την προσφεύγουσα επιχείρηση μετά την κατάθεση της παρούσας ενδικοφανούς:

1. Την η προσφεύγουσα επιχείρηση προσκόμισε στην Υπηρεσία μας με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό Υπόμνημα, ηλεκτρονικά αποθηκευτικά μέσα (USB sticks) τα οποία περιείχαν σκαναρισμένα τιμολόγια εξόδων των ετών 2017, 2018 και 2019, και συγκεκριμένα 231 αρχεία τύπου PDF για το έτος 2017, 255 αρχεία τύπου PDF για το έτος 2018 και 152 αρχεία τύπου PDF για το έτος 2019, προκειμένου αυτά να μεταφορτωθούν στο πληροφοριακό σύστημα ELENXIS καθώς, σύμφωνα με την προσφεύγουσα, αυτό δεν ήταν δυνατό να γίνει από την ίδια λόγω μεγάλου μεγέθους και πλήθους αρχείων.

2. Την η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε μέσω του πληροφοριακού συστήματος ELENXIS το υπ' αριθμ. πρωτ. Υπόμνημα με συνημμένα πρόσθετα στοιχεία και συγκεκριμένα α) Αναλυτικό Καθολικό Λογαριασμών, β) Ισοζύγιο Γενικού & Αναλυτικών Καθολικών, Γενικό Ημερολόγιο Εγγραφών και δ) Καταστάσεις Μισθοδοσίας για το ελεγχόμενο έτος.

Κλήση σε ακρόαση της Υπηρεσίας μας στην προσφεύγουσα επιχείρηση:

Κατόπιν της υποβολής του ανωτέρω υπ' αριθμ. συμπληρωματικού υπομνήματος η Υπηρεσία μας απέστειλε στην προσφεύγουσα επιχείρηση την υπ' αριθμ. πρωτ. Κλήση προς Ακρόαση μέσω υποβολής γραπτού υπομνήματος προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις ως προς τα στοιχεία που επικαλείται στην υπό κρίση ενδικοφανή καθώς και το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό υπόμνημα. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν απάντησε στην εν λόγω Κλήση προς Ακρόαση πλην όμως αναφέρεται σε αυτήν στον ανωτέρω υπ' αριθμ. υπόμνημά της.

Αναπομπή της υπόθεσης στη Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ:

Στα πλαίσια της εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς, και δεδομένου ότι τα έγγραφα που προσκομίσθηκαν με το ανωτέρω υπ' αριθμ. υπόμνημα της προσφεύγουσας επιχείρησης κρίθηκαν από την Υπηρεσία μας ως νέα στοιχεία αναπέμψαμε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ με την υπ' αριθμ. Πράξη του Προϊσταμένου, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), ως προς τα προαναφερθέντα στοιχεία και να μας αποστείλει το σχετικό της πόρισμα. Η εν λόγω αναπομπή διαβιβάστηκε μέσω του πληροφοριακού συστήματος ELENXIS αυθημερόν.

Επίσης, κατόπιν υποβολής του ανωτέρω υπ' αριθμ. υπομνήματος αποστείλαμε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το υπ' αριθμ. έγγραφο προκειμένου να την ενημερώσουμε για την κατάθεση αυτού και των συνημμένων στοιχείων προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη κατά την επεξεργασία της αναπομπής.

Η Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ απάντησε στην ως άνω αναπομπή με την από Συμπληρωματική Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., ως προς τις εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης, ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 24 του Κ.Φ.Δ., ως προς την πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων.

Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα. ...

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. ...

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.»

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α. - ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000 ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 2859/2000: «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000:

«1. 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...».

Επειδή, στο άρθρο 58^Α παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα.

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από τη μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή, εν προκειμένω, στην προσφεύγουσα επιχείρηση διενεργήθηκε έλεγχος βάσει των υπ' αριθ. εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ για τα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2019, τα αποτελέσματα του οποίου αποτυπώθηκαν στις από Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων σε κανένα στάδιο του διενεργηθέντος ελέγχου, και οι φορολογητέες εισροές της προσδιορίστηκαν στο ποσό των 0,00 €, έναντι του δηλωθέντος 900.757,37 €, και συνεπώς δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση ο αντίστοιχος Φ.Π.Α. ποσού 216.030,55 €.

Επειδή, εν συνεχεία, κατόπιν προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων από την προσφεύγουσα στα πλαίσια της παρούσας ενδικοφανούς, όπως αυτό αναφέρεται αναλυτικά ανωτέρω, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και η υπόθεση αναπέμφθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ. Σε εκτέλεση της εν λόγω πράξης η ελεγκτική υπηρεσία μας απέστειλε την από Συμπληρωματική Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή στην ανωτέρω Συμπληρωματική Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. ως προς την αξιολόγηση των νέων στοιχείων αναφέρονται τα εξής:

«Η ελεγχόμενη οντότητα προσκόμισε ενώπιων της Δ.Ε.Δ. συμπληρωματικό υπόμνημα (ΔΕΔ, καθώς και φορολογικά στοιχεία εξόδων (κατά κανόνα) της ελεγχόμενης περιόδου και ακολούθως, η υπόθεση αναπέμφθηκε στην ελέγχουσα Δ.Ο.Υ. με την πράξη αναπομπής, για την αξιολόγηση των στοιχείων αυτών και την ενσωμάτωσή τους στην εξαγωγή φορολογικού / εκλεκτικού αποτελέσματος. Περαιτέρω, προσκόμισε στις (4 μήνες μετά την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής και στη λήξη της προθεσμίας απάντησης της φορολογικής αρχής), λογιστικά αρχεία βιβλία προκειμένου να συναξιολογηθούν. Είναι σαφές, ότι η αποσπασματική και με σημαντική καθυστέρηση προσκόμιση στοιχείων ενώπιων του ελέγχου, δυσχέρανε εξαιρετικά το έργο της ελεγκτικής αρχής, εγείροντας σαφή ζητήματα αξιοπιστίας της ελεγχόμενης οντότητας, ενώ, η στάση αυτή καταρρίπτει τον αρχικό ισχυρισμό της οντότητας περί της πρόθεσής της να συνεργαστεί με το φορολογικό έλεγχο και ότι χρειαζόταν πρόσθετος χρόνος, καθώς δεν είναι δυνατό, βασικά λογιστικά αρχεία (βιβλία) να προσκομίζονται με τόσο σημαντική καθυστέρηση, κατά την αξιολόγηση, μάλιστα, της υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Ο έλεγχος έχοντας τα λογιστικά στοιχεία σε ηλεκτρονική μορφή, προχώρησε στην καταχώρηση τους σε λογιστικό φύλλο και στην αξιολόγηση ενός εκάστου αυτών. Δηλαδή, αντί της δειγματοληπτικής αξιολόγησης των στοιχείων, όπως υπαγορεύονται από τις εγκυκλίους και αποφάσεις του προγράμματος ελέγχου σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ 1036/2014 και του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ 1124/2015, ο έλεγχος αξιολογεί το σύνολο των στοιχείων που προσκομίστηκαν.

Συγκεκριμένα, τα πρόσθετα στοιχεία που προσκομίστηκαν απαριθμούνται μετά από έλεγχο σε 34 κύριους ηλεκτρονικούς φακέλους που περιέχουν 639 αρχεία τύπου pdf με 15.507 συνολικά σελίδες τα οποία περιέχουν φορολογικά στοιχεία (ένα ή και περισσότερα). Ειδικά για την φορολογία του Φ.Π.Α. τα στοιχεία πρέπει να καταγραφούν και επιμεριστούν σε 36 φορολογικές περιόδους ΦΠΑ προκειμένου να εξαχθεί αποτέλεσμα. Προσκομίστηκαν αποσπασματικά παραστατικά εσόδων, τα οποία δεν καταγράφηκαν από τον έλεγχο. Επίσης δεν καταγράφηκαν τα κάτωθι στοιχεία:

ΦΑΚΕΛΟΣ	ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΑΡΧΕΙΟΥ	ΣΕΛΙΔΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΡΡΙΦΘΕΝΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕΛ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΜΗ ΚΑΤΑΓΡΑΦΗΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 1 1	19	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 1 1	7	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 1 1	8	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 1 1	9	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 1 1	20	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 1 1	21	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 1 1	22	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 2 2	1	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 1 3	1	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_1	2017 1 3	44	1	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_2	2017 2 5	1-70	70	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΧΡΗΣΗΣ 2012
Παραστατικά_Σχετικά 2017_3	2017 2 9	1-2	4	ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΕΝΟΙΚΙΩΝ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_6	2017 4 13	1-54	54	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΧΡΗΣΗΣ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_8	2017 5 33	1-18	18	ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΩΝ (ΛΙΣΤΑ)
Παραστατικά_Σχετικά 2017_8	2017 5 34	1-32	32	ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΩΝ (ΛΙΣΤΑ)
Παραστατικά_Σχετικά 2017_9	2017 6 40	1-12	12	ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΩΝ (ΛΙΣΤΑ)
Παραστατικά_Σχετικά 2017_9	2017 6 43	1-31	31	ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΩΝ (ΛΙΣΤΑ)

ΦΑΚΕΛΟΣ	ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΑΡΧΕΙΟΥ	ΣΕΛΙΔΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΡΡΙΦΘΕΝΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕΛ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΜΗ ΚΑΤΑΓΡΑΦΗΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_3	2017 2 15	1-4	4	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2012
Παραστατικά_Σχετικά 2017_3	2017 2 16	10-24	14	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2012
Παραστατικά_Σχετικά 2017_3	2017 2 17	1-6	6	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2012
Παραστατικά_Σχετικά 2017_3	2017 2 18	1-2	2	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2012
Παραστατικά_Σχετικά 2017_3	2017 2 19	1-3	3	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2012
Παραστατικά_Σχετικά 2017_3	2017 2 22	1-7	7	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2012
Παραστατικά_Σχετικά 2017_4	2017 2 30	2	1	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟ 2015
Παραστατικά_Σχετικά 2017_4	2017 2 32	1-12	12	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2012
Παραστατικά_Σχετικά 2017_4	2017 3 1	1-53	53	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Σχετικά 2017_4	2017 2 33	1-91	91	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Σχετικά 2017_5	2017 4 5	4-5	2	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_6	2017 4 22	1-37	37	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_6	2017 4 23	1-24	24	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_7	2017 4 25	1-5	5	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_7	2017 4 26	1-11	11	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_7	2017 4 27	1-9	9	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_5	2017 4 6	3-6	3	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_5	2017 4 7	1-6	6	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_6	2017 4 17	1-32	32	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_6	2017 4 18	1-10	10	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_6	2017 4 19	1-7	7	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_9	2017 6 30	1-6	6	ΜΗ ΕΥΚΡΙΝΗ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ
Παραστατικά_Σχετικά 2017_9	2017 6 36	1, 4	2	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ 2016
Παραστατικά_Σχετικά 2017_9	2017 6 41	1	1	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ 2014
Παραστατικά_Σχετικά 2017_10	2017 7 18	1	1	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ 2012
Παραστατικά_Εξόδων_2018_4	2018 3 28	3-6	3	Ασφαλιστήρια συμβόλαια στα οποία έχει διαγραφεί ο αρ. κυκλοφορίας
Παραστατικά_Εξόδων 2018_7	2018 6 13	1-23	23	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Εξόδων 2018_10	2018 7 5	1-31	31	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Εξόδων 2018_11	2018 8 5	1-29	29	Παραστατικά Εσόδων
Παραστατικά_Εξόδων 2018_12	2018 9 6	1-17	17	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Εξόδων 2018_12	2018 9 7	1-22	22	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Εξόδων 2018_1	2018 1 9	5	1	Φορολογικό στοιχείο χωρίς ημερομηνία έκδοσης
Παραστατικά_Εξόδων 2018_14	2018 10 7	1-39	39	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Εξόδων 2019_2	2019 2 13	1-12	12	Μη ευκρινή στοιχεία
Παραστατικά_Εξόδων 2019_2	2019 7 1	4-21	18	Μη ευκρινή στοιχεία - Ακτοπλοϊκά εισιτήρια μεταφοράς οχημάτων
Παραστατικά_Εξόδων_2019_1	2019 1 11	1	1	Μη ευκρινές στοιχείο

ΦΑΚΕΛΟΣ	ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΑΡΧΕΙΟΥ	ΣΕΛΙΔΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΡΡΙΦΘΕΝΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕΛ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΜΗ ΚΑΤΑΓΡΑΦΗΣ
Παραστατικά_Εξόδων_2019_1	2019 1 13	4	1	Μη ευκρινές στοιχείο
Παραστατικά_Εξόδων_2019_1	2019 1 15	1	1	Μη ευκρινές στοιχείο
Παραστατικά_Εξόδων_2019_4	2019 4 5	1-6	6	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 2020
Παραστατικά_Εξόδων_2019_4	2019 5 1	1-15	15	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Εξόδων_2019_4	2019 5 2	1-18	18	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Εξόδων_2019_6	2019 6 10	1-24	24	Αποδείξεις διοδίων χωρίς καταγραφή του τύπου οχήματος βάσει εγκυκλίου 1096852/9745/1797/Α0014/19.12.2006
Παραστατικά_Εξόδων_2019_6	2019 6 16	1-2	2	Μη ευκρινή στοιχεία - Ακτοπλοϊκά εισιτήρια μεταφοράς οχημάτων
Παραστατικά_Εξόδων_2019_7	2019 7 3	1-3, 6-8	6	Μη ευκρινή στοιχεία - Ακτοπλοϊκά εισιτήρια μεταφοράς οχημάτων

Τα ανωτέρω παραστατικά εκτός από τις περιπτώσεις των αποδείξεων διοδίων, οι οποίες επίσης στερούνται ευκρίνειας (και είναι κατά κανόνα χαμηλής αξίας), η οποίες δεν καταγράφηκαν αιτιολογημένα σύμφωνα με την τελευταία στήλη, δεν ήταν δυνατό να αξιολογηθούν από τον έλεγχο με υπαιτιότητα της ελεγχόμενης ενότητας, η οποία τα μπορούσε να μεριμνήσει είτε για την αρχική εμπρόθεσμη προσκόμισή τους στις ελέγχουσες υπηρεσίες (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. / Δ.Ο.Υ.) είτε να φροντίσει για την ορθότερη ηλεκτρονική σάρωσή τους. Παρατίθενται κατωτέρω δύο (2) ενδεικτικές περιπτώσεις.

Εικόνα 1. Μη ευκρινές παραστατικό ζύγισης οχήματος

Εικόνα 2. Μη ευκρινές φορολογικό στοιχείο

Όπως αναφέρεται τα παραστατικά των εξόδων / δαπανών που προσκομίσθηκαν, καταγράφηκαν από τον έλεγχο και παρατίθενται στο παράρτημα του παρόντος. Στον πίνακα 1 παρατίθενται τα παραστατικά που αφορούν τη φορολογία εισοδήματος και στον πίνακα 2 τα αντίστοιχα της φορολογίας Φ.Π.Α. Πρόκειται στην ουσία για τα ίδια παραστατικά, με τη διαφορά των ασφαλιστηρίων συμβολαίων οχημάτων η αξία των οποίων απαλλάσσεται του Φ.Π.Α. σύμφωνα με το αρ. 22 του κώδικα και δεν περιλαμβάνεται στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. Καταγράφηκαν και αξιολογήθηκαν 13.218 παραστατικά καθαρής αξίας €2.303.855,68 με αναλογούν Φ.Π.Α. €553.833,92. Λόγω του πλήθους των στοιχείων που προσκομίσθηκαν και αξιολογήθηκαν, η καταγραφή τους συγκεντρώνεται στο παράρτημα του παρόντος.

Επεξήγηση δεδομένων πίνακα: Τα παραστατικά παρατίθενται σύμφωνα με την ημερομηνία έκδοσής τους σε 12 στήλες. Στη στήλη «είδος παραστατικού» εκτός από το είδος του παραστατικού τιμολόγιο, δελτίο αποστολής - τιμολόγιο, απλοποιημένο τιμολόγιο, κτλ, αναγράφεται και ο τύπος «ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΜΥΦ». Πρόκειται για πιστωτικά τιμολόγια που δεν προσκομίσθηκαν από την ελεγχόμενη οντότητα, αλλά εντοπίστηκαν από τον έλεγχο στις καταστάσεις πελατών προμηθευτών των αντισυμβαλλόμενων ή στις αποκλίσεις αυτών. Η καθαρή αξία αυτών των παραστατικών (η αρνητική αξία των οποίων μειώνει τα εκπιπτόμενα έξοδα) ανέρχεται συνολικά σε €42.093,87 με αναλογούν Φ.Π.Α. 10.102,32 για την ελεγχόμενη

περίοδο 2017 – 2019. Ειδικά τα παραστατικά με αντισυμβαλλόμενη οντότητα λόγω της μεγάλης αξίας τους, διασταυρώθηκαν με την αποστολή τους από την αντισυμβαλλόμενη, σύμφωνα με το έγγραφο / πρόσκληση παροχής πληροφοριών του ελέγχου. Σε πλήθος παραστατικών αναγράφεται χειρόγραφα από τον καταχωρητή αυτών (παρελήφθη την...) καταδεικνύονται ότι αυτό προσκομίστηκε εκπρόθεσμα στον λογιστή της οντότητας και καταχωρήθηκε σε διαφορετική φορολογική περίοδο (ως προς τον Φ.Π.Α.). Ο έλεγχος τα επιμερίζει με βάση την ημερομηνία καταχώρησής τους σε κάθε φορολογική περίοδο. Καταγράφονται το έτος, ο μήνας της έκδοσης, το είδος του παραστατικού, τα στοιχεία του εκδότη (επωνυμία, Α.Φ.Μ.), η καθαρή αξία, ο αναλογούν Φ.Π.Α. Στη στήλη σύντομη περιγραφή / Σημειώσεις ελέγχου καταγράφεται περιληπτικά είτε το είδος της δαπάνης (πχ Επισκευή συντήρηση, καύσιμα κτλ.) είτε ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος σε περιπτώσεις εισιτηρίων πλοίων, ζύγισης οχημάτων προκειμένου να αξιολογηθεί αν αυτό ανήκει στην ελεγχόμενη οντότητα. Τέλος, καταγράφεται με ΝΑΙ / ΟΧΙ η απόρριψη ή μη της δαπάνης από τον έλεγχο από τη φορολογία και η αιτιολογία της απόρριψης. Λόγω του πλήθους των στοιχείων κρίνεται αναγκαία η περιγραφική και συνοπτική αιτιολογία απόρριψης. Τέλος, πρέπει να αναφερθεί ότι δεν εντοπίστηκαν παραστατικά για λογιστικές υπηρεσίες (εκτός από την περίοδο 2017), παρότι τα ακαθάριστα έσοδα της οντότητας υπερβαίνουν τα όρια των διατάξεων της απόφασης ΥΠΟΙΚ ΠΟΛ 1008/2011. Η δηλώσεις της περιόδου 2018 και 2019, υπογράφονται από την λογίστρια με την ένδειξη κατηγορία άδειας Β'.»

Επειδή, περαιτέρω, στην εν λόγω Συμπληρωματική Έκθεση ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.2017- 31.12.2017 αναφέρονται τα εξής:

Όπως καταγράφεται ανωτέρω η οντότητα προσκόμισε ενώπιον της Δ.Ε.Δ. φορολογία στοιχεία, τα οποία για λόγους που δεν διευκρινίζονται στο υπόμνημά της, δεν προσκομίστηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου, αλλά και των προσκλήσεων που είχαν επιδοθεί, πριν από την έναρξη της διενέργειας του. Τα αρχεία προσκομίστηκαν σε ηλεκτρονική μορφή και συγκεκριμένα πρόκειται: Για τη χρήση 2017 έντεκα (11) φάκελοι αρχείων με 232 αρχεία κειμένου (pdf) τα οποία αριθμούν 5.430 σελίδες παραστατικών. Για τη χρήση 2018 δεκατέσσερις (14) φάκελοι αρχείων με 255 αρχεία κειμένου που αριθμούν 5.971 σελίδες παραστατικών. Για τη χρήση 2019 δεκατέσσερις (9) φάκελοι αρχείων με 155 αρχεία κειμένου που αριθμούν 4.106 σελίδες παραστατικών. Για την ελεγχόμενη περίοδο 2017 - 2019 τα παραστατικά που προσκομίστηκαν, καταγράφηκαν και αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο και αφορούν τη φορολογία Φ.Π.Α. καταγράφονται στο παράρτημα του παρόντος στον πίνακα 2. Διευκρινήσεις για τη δομή του πίνακα, παρατέθηκαν στην ενότητα 2 του παρόντος. Αναφορικά με τη φορολογία Φ.Π.Α. στις ιδιότυπες μεταφορικές εταιρίες, δόθηκαν από τη φορολογική διοίκηση με την ΠΟΛ 1103/2016 με τίτλο «Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών (..... του ν. 383/1976 και των μελών αυτών, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013». Σύμφωνα με την εν λόγω εγκύκλιο, αναφέρονται τα εξής:

«Α. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ - ΤΜΗΜΑ Α - Φ.Π.Α. 1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 383/1976 επιτρεπόταν η σύσταση Ιδιότυπης Μεταφορικής Εταιρείας (Ι.Μ.Ε.), η οποία διέποταν από τη νομοθεσία που ισχύει για τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, με ορισμένες παρεκκλίσεις. Στόχος ήταν η δημιουργία οργανωμένων επιχειρήσεων μεταφορών και αντίστοιχα η μείωση του αριθμού των μεμονωμένων αυτοκινητιστών.

Για το σκοπό αυτό δόθηκε η δυνατότητα στους αυτοκινητιστές να συνεταιριστούν στα πλαίσια μιας ιδιότυπης μορφής επιχείρησης, η οποία δεν περιλαμβάνεται στις γνωστές μορφές εμπορικών εταιρειών, διέπεται από τη νομοθεσία που ισχύει για τις εταιρείες περιορισμένης

ευθύνης και με το ιδιαίτερο χαρακτηριστικό ότι δεν συνεισφέρεται σ' αυτή αυτοκίνητο κατά κυριότητα ή έστω κατά χρήση, αλλά αρκεί η εισφορά από τον εταίρο μόνο του δικαιώματος εκμετάλλευσης του αυτοκινήτου.

Με το άρθρο 15 του ν. 3887/2010 καταργήθηκαν οι ανωτέρω διατάξεις πλην όμως με τις παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 14 του ν. 3887/2010 δόθηκε η δυνατότητα στις μεταφορικές επιχειρήσεις που λειτουργούσαν ως Ι.Μ.Ε. μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. 3887/2010, να εξακολουθούν να λειτουργούν με την ίδια νομική μορφή μέχρι 27.1.2022.

2. Η παρ. 1 του άρθρου 9 της οδηγίας ΦΠΑ (2006/112/ΕΚ) ορίζει ότι, ως «υποκείμενος στον φόρο» νοείται οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.

Μεταξύ άλλων ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται και η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού, με σκοπό ιδίως την άντληση εσόδων διαρκούς χαρακτήρα.»

3. Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 3,4 και 8 του κώδικα Φ.Π.Α (ν.2859/2000) προκύπτει ότι υποκείμενο στο φόρο, είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων που ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.

Στην έννοια της ανωτέρω δραστηριότητας περιλαμβάνεται και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

4. Με την Α.Υ.Ο. Π.1586/1543/418/1987,ΠΟΛ 66 καθορίστηκε ειδικός τρόπος αναφορικά με την σύνταξη και υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ τόσο από τις Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε , όσο και από τα μέλη τους. Περαιτέρω με την ΕΔΥΟ.Π.2162/1913/1987, ΠΟΛ 108 παρασχέθηκαν οδηγίες αναφορικά με τον τρόπο εφαρμογής της ανωτέρω απόφασης.

Συγκεκριμένα ορίζονταν ότι οι Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε του ν. 383/1976 που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα Δ.Χ ιδιοκτησίας τους ή ιδιοκτησίας τρίτων είναι υποχρεωμένες να συντάσσουν περιοδική εκκαθάριση και να υποβάλλουν δηλώσεις ΦΠΑ.

Οι εκκαθαρίσεις έπρεπε να περιλαμβάνουν το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε για τον μήνα αναφοράς και τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την λειτουργία της καθώς και το διανεμόμενο εισόδημα από την συμμετοχή, με τον αναλογούντα φόρο, ως «μέρισμα».

Η πιο πάνω εκκαθάριση για την Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε αποτελούσε στοιχείο απόδοσης του «μερίσματος» (εισροή) και για τον ιδιοκτήτη του φορτηγού στοιχείο κτήσης εισοδήματος (εκροή).

Ακολούθως, ο ιδιοκτήτης του φορτηγού όφειλε να υποβάλει προσωρινή δήλωση ΦΠΑ, (νυν δήλωση ΦΠΑ) στην οποία περιελάμβανε σαν εκροή το ανωτέρω έσοδο («μέρισμα») από την συμμετοχή του στην Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε με τον αναλογούντα σε αυτό φόρο και σαν εισροές τις δαπάνες του αυτοκινήτου που πραγματοποιούσε στο όνομα του με τον φόρο που είχαν επιβαρυνθεί αυτές.

5. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει, ορίζεται η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο, για τους υπόχρεους στον φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου και για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30.

Η δήλωση Φ.Π.Α υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά.

Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως ένας ημερολογιακός μήνας για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα και ένα ημερολογιακό τρίμηνο για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα

6. Στα παραπάνω πλαίσια επισημαίνεται ότι τόσο οι Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε όσο και οι αυτοκινητιστές μέλη των Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε είναι υποκείμενοι στον φόρο με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι εισροές τους .

Ως εκ τούτου, οι ανωτέρω έχουν την υποχρέωση υποβολής Δήλωσης Φ.Π.Α κατά το μέρος που οι εκροές και οι εισροές αφορούν καθέναν από αυτούς στον χρόνο που ορίζεται στο άρθρο 38, ανάλογα αν τηρούν βιβλία και εκδίδουν στοιχεία με βάσει τα πλήρη ή τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.

Β. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ - ΤΜΗΜΑ Β'

Από τα αναφερόμενα στο Κεφάλαιο Α' της παρούσας με βάση τα οποία διευκρινίσθηκε ότι το επιμεριζόμενο εισόδημα («μέρισμα») από τη συμμετοχή στην Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε. του ιδιοκτήτη του φορτηγού αποτελεί για την εταιρεία εισροή και δηλώνεται ως τέτοιο στην περιοδική εκκαθάριση που υποβάλλει, ενώ για το φυσικό πρόσωπο (αυτοκινητιστή) εκροή (έσοδο) και περιλαμβάνεται στην περιοδική εκκαθάριση με τον αναλογούντα σε αυτό φόρο, μαζί με τις εισροές του οι οποίες αναλογούν στις δαπάνες του αυτοκινήτου που πραγματοποίησε στο όνομά του, προκύπτει ότι το αναφερόμενο πιο πάνω «μέρισμα» ουσιαστικά αποτελεί για την Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε. δαπάνη, η οποία εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, μαζί με τις λοιπές δαπάνες και τα έξοδα λειτουργίας της, διαμορφώνοντας το καθαρό εισόδημά της το οποίο και θα φορολογηθεί στο όνομά της.

Κατά τα λοιπά και σε ό,τι αφορά στον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος της Ι.Μ.Ε.-Ε.Π.Ε. και στην περαιτέρω διανομή των φορολογηθέντων κερδών της στους εταίρους ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στο ΔΕΑΦΒ 1137818 ΕΞ2015/21.10.2015 έγγραφό μας»

Από τα ανωτέρω συνάγεται το συμπέρασμα ότι για τη φορολογία Φ.Π.Α. δεν τροποποιούνται οι παλαιότερες οδηγίες τις διοίκησης, σύμφωνα με τις οποίες οι ΙΜΕ ΕΠΕ είναι υπόχρεες υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. και έκδοσης εκκαθαρίσεων προς τους ιδιοκτήτες στις οποίες περιλαμβάνονται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της Ι.Μ.Ε. Ε.Π.Ε για τον μήνα αναφοράς και τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την λειτουργία της καθώς και το διανεμόμενο εισόδημα από την συμμετοχή, με τον αναλογούντα φόρο, ως «μέρισμα». Ο αναλογούν φόρος «μέρισμα» αποτελεί εισροή για την οντότητα και εκροή για τον ιδιοκτήτη του φορτηγού. Εν άλλους λόγους, η ΙΜΕ ΕΠΕ έχει το δικαίωμα έκπτωσης των λειτουργικών δαπανών της (όχι των δαπανών επισκευής και συντήρησης των οχημάτων). Ο διαχωρισμός αυτός αναφέρεται και στο σχετικό εδάφιο της ΔΕΑΦ Β 1137818 ΕΞ 2015 στην οποία αναφέρεται ότι κατά το παρελθόν (προ ν. 4172/2023) «για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος των Ι.Μ.Ε. υπολογίζεται το σύνολο των ακαθάριστων εισπράξεων από κόμιστρα και λοιπά έσοδα, τα οποία εισπράττουν από την εκμετάλλευση των αυτοκινήτων που ανήκουν σ' αυτές κατά κυριότητα ή έχουν το δικαίωμα εκμεταλλεύσεως, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, πριν από την έκπτωση οποιασδήποτε δαπάνης που βαρύνει την επιχείρηση ή τα αυτοκίνητα αυτής. Για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος αυτών, εφόσον τηρούνται επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα μόνο οι δαπάνες και τα έξοδα λειτουργίας και εκμεταλλεύσεως (μισθοί προσωπικού και οδηγών, ενοίκια, καύσιμα, αποσβέσεις ιδίων αυτοκινήτων, κλπ.), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν.δ. 3323/1995 και όχι οι δαπάνες των αυτοκινήτων των οποίων είχε το δικαίωμα εκμετάλλευσης», δηλαδή, η εγκύκλιος 1103/2016 διατηρεί την υφιστάμενη με τις εγκυκλίους ΠΟΛ 66/197 και ΠΟΛ 108/1987 φορολογική αντιμετώπιση στη φορολογία του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας των ΙΜΕ. Κατά συνέπεια, η ελεγχόμενη οντότητα ως προς τον Φ.Π.Α. έχει το δικαίωμα έκπτωσης των δαπανών λειτουργίας της, ήτοι καύσιμα, αγορά παγίων για τη λειτουργία της επιχείρησης και αποσβέσεις αυτών, αναλώσιμων (γραφική ύλη κτλ), καθώς και τις δαπάνες επισκευής και συντήρησης των ιδιόκτητων οχημάτων της. Οι εν λόγω δαπάνες (οι

οποίες γίνονται δεκτές από τον έλεγχο για την έκπτωση του Φ.Π.Α.) παρατίθενται στον πίνακα 9. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες, οι οποίες αναφέρονται στον πίνακα 2 με ένδειξη απόρριψης «ΝΑΙ» και τη σχετική αιτιολόγηση στην τελευταία στήλη, αφορούν δαπάνες καυσίμων στις οποίες δεν αναγράφεται το εφοδιαζόμενο όχημα, δαπάνες εισιτηρίων και ζύγισης οχημάτων τα οποία δεν ανήκουν ή έχουν εισφερθεί προς εκμετάλλευση στην ελεγχόμενη, παραστατικά δαπανών συνδεδεμένων οντοτήτων τα οποία έχουν ασαφή αιτιολογία, δαπάνες τροφίμων και ποτών που δεν εκπίπτουν σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του κώδικα Φ.Π.Α., δαπάνες επισκευής και συντήρησης εκτός ιδιόκτητων οχημάτων (υφίστανται και περιπτώσεις μη αναγραφής επισκευαζόμενου / συντηρούμενου οχήματος). Στις δαπάνες επισκευής και συντήρησης, περιλαμβάνονται και δαπάνες αγοράς ελαστικών, για οχήματα εκτός των ιδιόκτητων.

Οι δαπάνες αυτές (πίνακας 9) επιμερίζονται από τον έλεγχο σε κάθε φορολογική περίοδο αναπροσαρμόζοντας το αποτέλεσμα της φορολογίας Φ.Π.Α., όπως είχε διαμορφωθεί στην αρχική έκθεση ελέγχου ως κάτωθι:

• **01/01/2017 - 31/12/2017**

Κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, έχουν υποβληθεί οι προβλεπόμενες δηλώσεις ΦΠΑ. Επισημαίνεται ότι από προηγούμενο φορολογικό έτος, βάσει δηλώσεων της ελεγχόμενης οντότητας μεταφέρεται πιστωτικό υπόλοιπο €1.021,94. Σύμφωνα με έλεγχο που διενεργήθηκε από την υπηρεσία μας δυνάμει της εντολής ελέγχου και της από οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. με αριθμό καθώς και της αντίστοιχης έκθεσης ελέγχου με ημερομηνία θεώρησης, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην ελεγχόμενη οντότητα, το πιστωτικό υπόλοιπο περιορίστηκε βάσει ελέγχου από €1.021,94 σε €502,32.

ΕΚΡΟΕΣ

Α/Α	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1	01/01 - 31/01	95.997,93	95.997,93	0,00	23.039,50	23.039,50	0,00
2	01/02 - 29/02	104.399,62	104.399,62	0,00	25.055,91	25.055,91	0,00
3	01/03 - 31/03	142.087,26	142.087,26	0,00	34.100,94	34.100,94	0,00
4	01/04 - 30/04	119.556,61	119.556,61	0,00	28.693,59	28.693,59	0,00
5	01/05 - 31/05	140.337,30	140.337,30	0,00	33.680,95	33.680,95	0,00
6	01/06 - 30/06	122.696,22	122.696,22	0,00	29.447,09	29.447,09	0,00
7	01/07 - 31/07	116.831,29	116.831,29	0,00	28.039,51	28.039,51	0,00
8	01/08 - 31/08	97.710,84	97.710,84	0,00	23.450,60	23.450,60	0,00
9	01/09 - 30/09	101.332,55	101.332,55	0,00	24.319,81	24.319,81	0,00
10	01/10 - 31/10	103.065,03	103.065,03	0,00	24.735,61	24.735,61	0,00
11	01/11 - 30/11	146.601,15	146.601,15	0,00	35.184,28	35.184,28	0,00
12	01/12 - 31/12	144.301,18	144.301,18	0,00	34.632,28	34.632,28	0,00
ΣΥΝΟΛΟ		1.434.916,98	1.434.916,98	0,00	344.380,07	344.380,07	0,00

ΕΙΣΡΟΕΣ

Α/Α	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΙΣΡΟΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΙΣΡΟΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1	01/01 - 31/01	60.248,24	34.630,43	25.617,81	14.457,57	8.310,55	6.147,02
2	01/02 - 29/02	64.803,37	36.209,86	28.593,51	15.562,02	8.720,16	6.841,86
3	01/03 - 31/03	82.844,44	48.725,04	34.119,40	19.823,66	11.691,63	8.132,03

Α/Α	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΙΣΡΟΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΙΣΡΟΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
4	01/04 - 30/04	77.908,92	53.025,87	24.883,05	18.689,27	13.321,04	5.368,23
5	01/05 - 31/05	85.509,41	56.331,44	29.177,97	20.458,26	13.535,34	6.922,92
6	01/06 - 30/06	74.190,55	40.457,85	33.732,70	17.810,17	9.707,78	8.102,39
7	01/07 - 31/07	75.075,81	45.136,42	29.939,39	17.790,62	11.853,24	5.937,38
8	01/08 - 31/08	70.777,39	41.109,81	29.667,58	16.915,24	9.865,56	7.049,68
9	01/09 - 30/09	64.754,13	24.189,56	40.564,57	15.468,10	5.819,27	9.648,83
10	01/10 - 31/10	75.419,22	35.164,03	40.255,19	18.248,02	8.405,97	9.842,05
11	01/11 - 30/11	83.066,49	10.595,76	72.470,73	19.920,75	4.899,19	15.021,56
12	01/12 - 31/12	85.519,40	33.462,17	52.057,23	20.367,25	8.029,73	12.337,52
ΣΥΝΟΛΟ		900.117,37	459.038,26	441.079,11	215.510,93	114.159,45	215.510,93

ΛΟΙΠΑ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ και ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ

Α/Α	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ ΔΗΛΩΣΗΣ (Επιστροφή φόρου αρ. 41, Λοιπά προστιθέμενα, Ποσά διακανονισμών προς έκπτωση)	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (Επιστροφή φόρου αρ. 41, Λοιπά προστιθέμενα, Ποσά διακανονισμών προς έκπτωση)	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ ΔΗΛΩΣΗΣ (Φ.Π.Α. που μειώνεται βάσει Pro rata, Λοιπά αφαιρούμενα, Ποσά διακανονισμών προς καταβολή)	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (Φ.Π.Α. που μειώνεται βάσει Pro rata, Λοιπά αφαιρούμενα, Ποσά διακανονισμών προς καταβολή)	ΔΙΑΦΟΡΑ
1	01/01 - 31/01	0,00	0,00	0,00	0,01	0,01	0,00
2	01/02 - 29/02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3	01/03 - 31/03	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	01/04 - 30/04	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	01/05 - 31/05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	01/06 - 30/06	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
7	01/07 - 31/07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8	01/08 - 31/08	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9	01/09 - 30/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10	01/10 - 31/10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
11	01/11 - 30/11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
12	01/12 - 31/12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ		0,00	0,00	0,00	0,01	0,01	0,00

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Α/Α	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΔΗΛΩΣΗΣ (+ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ, - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΛΕΓΧΟΥ (+ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ, - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ)	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
					58 ^Α	54		
1	01/01 - 31/01	7.560,00	14.226,64	6.666,64	3.333,32	0,00	9.999,96	29/2/2017
2	01/02 - 29/02	-1.082,75 ¹	5.759,11	5.759,11	2.879,56	0,00	8.638,67	31/3/2017
3	01/03 - 31/03	13.194,53	22.409,31	9.214,78	4.607,39	0,00	13.822,17	30/4/2017

A/A	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΔΗΛΩΣΗΣ (+ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ, - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΛΕΓΧΟΥ (+ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ, - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ)	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
4	01/04 – 30/04	10.004,32	15.372,55	5.368,23	2.684,12	0,00	8.052,35	31/5/2017
5	01/05 – 31/05	13.222,69	20.145,61	6.922,92	3.461,46	0,00	10.384,38	30/6/2017
6	01/06 – 30/06	11.636,92	19.739,31	8.102,39	4.051,19	0,00	12.153,58	31/7/2017
7	01/07 – 31/07	10.248,89	16.186,27	5.937,38	2.968,69	0,00	8.906,07	31/8/2017
8	01/08 – 31/08	6.535,36	13.585,04	7.049,68	3.524,84	0,00	10.574,52	30/9/2017
9	01/09 – 30/09	8.851,71	18.500,54	9.648,83	4.824,42	0,00	14.473,25	31/10/2017
10	01/10 – 31/10	6.487,59	16.329,64	9.842,05	4.921,03	0,00	14.763,08	30/11/2017
11	01/11 – 30/11	15.263,53	30.285,09	15.021,56	7.510,78	0,00	22.532,34	31/12/2017
12	01/12 – 31/12	-1.200,00 ²	11.137,52	11.137,52	5.568,76	0,00	16.706,28	31/01/2018
ΣΥΝΟΛΟ				100.671,09	50.335,56	0,00	151.006,65	-

¹ Κατά το 2^ο μήνα του 2017 η δήλωση ήταν πιστωτική, καθότι είχε υποβληθεί αρχική χρεωστική ποσού €10.576,64 και το εν λόγω ποσό μειώθηκε μετά από τροποποίηση.

² Κατά το 12^ο μήνα του 2017 η δήλωση ήταν πιστωτική, καθότι είχε υποβληθεί αρχική χρεωστική ποσού €15.465,03 και το εν λόγω ποσό μειώθηκε μετά από τροποποίηση.

Επειδή πέραν των εγγράφων, που προσκομίσθηκαν την και και περιγράφονται ανωτέρω στην ενότητα «υποβληθέντα υπομνήματα από την προσφεύγουσα επιχείρηση μετά την κατάθεση της παρούσας ενδικοφανούς», δεν προσκομίσθηκαν άλλα στοιχεία.

Επειδή η Υπηρεσία μας αποδέχεται τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Συμπληρωματική Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ που συντάχθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ. Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και με την οποία παρέχεται σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία για τη νομική βάση και τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υπόθεσης, τα αποτελέσματα για τη φορολογική περίοδο 1.1.2017- 31.12.2017 διαμορφώνονται ως εξής:

A/A	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΔΗΛΩΣΗΣ (+ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ, - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΛΕΓΧΟΥ (+ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ, - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ)	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
					58Α	
1	01/01 – 31/01	7.560,00	14.226,64	6.666,64	3.333,32	9.999,96
2	01/02 – 29/02	-1.082,75 ¹	5.759,11	5.759,11	2.879,56	8.638,67
3	01/03 – 31/03	13.194,53	22.409,31	9.214,78	4.607,39	13.822,17
4	01/04 – 30/04	10.004,32	15.372,55	5.368,23	2.684,12	8.052,35
5	01/05 – 31/05	13.222,69	20.145,61	6.922,92	3.461,46	10.384,38

A/A	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΔΗΛΩΣΗΣ (+ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ, - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΛΕΓΧΟΥ (+ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ, - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ)	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
6	01/06 – 30/06	11.636,92	19.739,31	8.102,39	4.051,19	12.153,58
7	01/07 – 31/07	10.248,89	16.186,27	5.937,38	2.968,69	8.906,07
8	01/08 – 31/08	6.535,36	13.585,04	7.049,68	3.524,84	10.574,52
9	01/09 – 30/09	8.851,71	18.500,54	9.648,83	4.824,42	14.473,25
10	01/10 – 31/10	6.487,59	16.329,64	9.842,05	4.921,03	14.763,08
11	01/11 – 30/11	15.263,53	30.285,09	15.021,56	7.510,78	22.532,34
12	01/12 – 31/12	-1.200,00 ²	11.137,52	11.137,52	5.568,76	16.706,28
ΣΥΝΟΛΟ				100.671,09	50.335,56	151.006,65

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης και την τροποποίηση της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Φορολογική Περίοδος 1.1.2017- 31.12.2017:

Ανάλυση	Βάσει Δήλωσης (Α)	Βάσει Ελέγχου (Β)	Βάσει Δ.Ε.Δ. (Γ)	Διαφορά (Γ-Α)
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.200,00			
Χρεωστικό υπόλοιπο		214.830,55	100.671,09	100.671,09
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.		107.415,29	50.335,56	50.335,56
Σύνολο φόρου για καταβολή		322.245,84	151.006,65	151.006,65

(Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.