



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 04.12.2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: e1153

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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' 206), 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθ. 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».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ οικονομικού έτους

2010 και των υπ' αριθ. και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2005 και 01/01-31/12/2009 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ οικονομικού έτους 2010 και τις υπ' αριθ. και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2005 και 01/01-31/12/2009 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανή προσφυγή.

8. Την με ημερομηνία κατάθεσης (κατόπιν χωρισμού δικογράφου, ημερομηνία κατάθεσης) δικαστική προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της υπ' αριθ. Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

9. Την υπ' αριθ. Απόφαση του 2^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ιωαννίνων αναπομπής της υπόθεσης στην Υπηρεσία μας.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, 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 υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 397,80 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 477,37 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 875,17 €, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης λόγω μη έκδοσης ενός (1) τουλάχιστον τιμολογίου χονδρικής πώλησης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, καθαρής αξίας 13.259,82 € και προσδιορισμού των καθαρών κερδών τεκμαρτά με την εφαρμογή του προβλεπόμενου από το άρθρο 34 παρ. 4 του ν. 2238/1994 συντελεστή.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 26.600,00 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 31.920,00 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 58.520,00 €, λόγω μη αναγνώρισης προς

έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ύψους 26.600,00 € του ληφθέντος με αριθμό τιμολογίου εκδόσεως της επιχείρησης «.....», με ΑΦΜ καθαρής αξίας 140.000,00 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009 δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο, ύψους 650,72 € και επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 1.862,95 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 2.235,54 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 4.098,49 €, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυσταλλώσεως ύλης λόγω μη έκδοσης ενός (1) τουλάχιστον τιμολογίου χονδρικής πώλησης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, καθαρής αξίας 13.259,82 € και καταλογισμού του αναλογούντος Φ.Π.Α. ύψους 2.519,37 €.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν συμπληρωματικά στοιχεία από το Σ.Δ.Ο.Ε. ΗΠΕΙΡΟΥ (φάκελος υπόθεσης) σχετικά με την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα, είχε υποβάλει ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητούσε την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Οι ελεγκτικές ενέργειες που έλαβαν χώρα ήταν μη σύννομες, καθώς αφενός τα επικαλούμενα συμπληρωματικά στοιχεία δεν ήταν πράγματι συμπληρωματικά, καθώς όλα τα φορολογικά στοιχεία που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου ως εικονικά είχαν τεθεί υπόψη της Δ.Ο.Υ. κατά το χρόνο που περαιώθηκε η υπόθεση το έτος 2009 και αφετέρου δεν καλύπτονταν από νόμιμη εντολή ελέγχου, καθόσον η εντολή ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΗΠΕΙΡΟΥ αναφέρει ημερομηνία έναρξης ελέγχου .../07/2011 και ημερομηνία λήξης την .../10/2011.

2) Μη ορθά επιβλήθηκε σε βάρος της Φ.Π.Α. για τη χρήση 2005, καθώς η δεν διέπραξε καμία φορολογική παράβαση, τα δε φορολογικά στοιχεία που έλαβε και εξέδωσε, αφορούσαν νόμιμες συναλλαγές της.

3) Μη ορθά επιβλήθηκε σε βάρος της Φ.Π.Α. και εισόδημα για τη χρήση 2009, καθώς η δεν διέπραξε καμία φορολογική παράβαση.

4) Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της για τη χρήση 2009 είναι ανατιμολόγητος, καθόσον δεν αποδεικνύεται με τρόπο εμπεριστατωμένο ότι οι αποδιδόμενες παραβάσεις είναι μεγάλης έκτασης.

5) Ο καταλογισμός φόρων εισοδήματος και Φ.Π.Α. με την αιτιολογία της δήθεν εικονικότητας λόγω υπερτιμολόγησης είναι παράνομος και καταχρηστικός καθώς παραβιάζει την αρχή της ελευθερίας των συμβάσεων.

6) Οι καταλογιστικές πράξεις της φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. θα πρέπει να ακυρωθούν και να εφαρμοστεί το άρθρο 3 του ν. 4337/2015 καθώς ο αποκλεισμός της επιχείρησης από το ευνοϊκότερο φορολογικό καθεστώς που θεσπίζεται από το νόμο αυτό συνιστά παραβίαση

της συνταγματικά θεμελιωμένης αρχής της ισότητας και της χρηστής διοίκησης καθώς και της αρχής της αναλογικότητας και του δικαιώματος για δίκαιη δίκη.

Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας, εξέδωσε την υπ' αριθ. απόφαση, απορρίπτοντας αυτήν ως απαράδεκτη λόγω εκπρόθεσμης άσκησης της.

Κατά της απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα κατέθεσε την με αρ. καταχ. (κατόπιν χωρισμού δικογράφου αρ. καταχ.) δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης προβάλλοντας τους ισχυρισμούς που είχε συμπεριλάβει στην ενδικοφανή προσφυγή της.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Ιωαννίνων (2ο Μονομελές) με την υπ' αριθ. απόφασή του επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, η οποία κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας την, έκανε αυτή δεκτή:

- Ακυρώνοντας την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε.

- Αναπέμποντας την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν η υπ' αριθμ. πρωτ./..... ενδικοφανής προσφυγή της «.....», ΑΦΜ κατά της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, αφού κρίθηκε ότι αυτή υποβλήθηκε εμπρόθεσμα.

Ως προς τον τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, το άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. ορίζει 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 του φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στο άρθρο 28 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. 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, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, με το άρθρο 12 παρ. 1, 9 και 11 του Π.Δ. 186/1992, ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο, οριζόταν ότι: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο. ... 9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. 11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί. Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.».

Επειδή, με το άρθρο 13 του Π.Δ. 186/1992, ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο, οριζόταν ότι: «1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση. ... 3. Η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο,

με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής. ...»

Επειδή, με το άρθρο 18 παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992, ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο, οριζόταν ότι: «**2.** 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 άρθρο 30 παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992, ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο, οριζόταν ότι: «**2.** Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.»

Επειδή, με το άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992, ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο, οριζόταν ότι: «**4.** Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: ... **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, ... 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.»

Επειδή, με το άρθρο 30 παρ. 7 και 8 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «**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.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις: ... **γ)** Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ. ...

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 τα ανωτέρω συνάγεται ότι για να κριθούν τα βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας ως ανακριβή και να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων θα πρέπει να συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 30 του ΚΒΣ. Δηλαδή οι πράξεις ή οι παραλείψεις να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά

μεγέθη των βιβλίων ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αδύνατο το λογιστικό έλεγχο (Σχετ. 1076242/ΠΟΛ 1163/30.06.1994 – Παράγραφος 24).

Επειδή, εν προκειμένω, η αξία του μη εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 13.259,82 € ως διαπιστώθηκε από τη φορολογική αρχή είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων καθώς η προσφεύγουσα δεν δήλωσε ακαθάριστα έσοδα τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 και συνεπώς τα βιβλία ορθώς κρίθηκαν ανακριβή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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 ΔΟΥ 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 περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Δ. 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 προκειμένη περίπτωση, από την επεξεργασία των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι λήφθηκαν και καταχωρήθηκαν στα λογιστικά της βιβλία φορολογικά παραστατικά που αφορούν προμήθεια συστήματος πυρόσβεσης και μερών - υλικών ειδών υγιεινής και υδραυλικής εγκατάστασης, τα οποία έως την παύση εργασιών της (.../02/2009) δεν τιμολογήθηκαν, συνολικής καθαρής αξίας 13.259,82 €.

Επειδή, όπως εξηγεί η προσφεύγουσα αποκλειστικός σκοπός της Κοινοπραξίας, η οποία συστάθηκε στις02.2005, ήταν η κατασκευή εγκαταστάσεων βιομηχανικού κτιρίου της εταιρίας «.....» στη ΒΙ.ΠΕ. Ιωαννίνων. Προς τούτο, συντάχθηκε το από02.2005 ιδιωτικό συμφωνητικό σύμβασης έργου, με αριθμό καταχώρησης στη Δ.Ο.Υ. Β' ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, με το οποίο η Κοινοπραξία ανέλαβε να εκτελέσει τις σχετικές εργασίες. Επισημαίνει δε ότι παρέδωσε στην επιχείρηση «.....», ένα ολοκληρωμένο έργο στο οποίο εργάζονταν άνθρωποι, με κατασκευή τουαλέτας και σύστημα πυρόσβεσης, στοιχεία απαραίτητα για να λάβει άδεια λειτουργίας η επιχείρηση, ενώ είχε εκδοθεί και πιστοποιητικό πυροπροστασίας με τις αντίστοιχες μελέτες. Διατείνεται ότι η αξία των παραπάνω κατασκευών εμπεριέχεται στα τιμολόγια που εξέδωσε προς την ως άνω επιχείρηση και ότι δεν αναγράφηκαν προφανώς από αβλεψία.

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε υποβάλλει την με αρ. καταχ. δικαστική προσφυγή, η οποία στρεφόταν και κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο ύψους 13.259,82 €, λόγω της μη έκδοσης ενός τουλάχιστον τιμολογίου πώλησης ή άλλου στοιχείου ισόποσης αξίας. Επί της ως άνω προσφυγής το Διοικητικό Εφετείο Ιωαννίνων με την υπ' αριθ. απόφασή του, έκρινε ότι νομίμως εκδόθηκε σε βάρος της η πράξη επιβολής προστίμου, απορριπτομένων ως αβασίμων, όσων περί του αντιθέτου προβάλλονται.

Επειδή, με βάση τα προαναφερθέντα ορθώς η φορολογική αρχή θεώρησε ότι τα ανωτέρω υλικά έχουν πωληθεί, χωρίς να έχει εκδοθεί τουλάχιστον ένα αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό εσόδου αξίας τουλάχιστον 13.259,82 € και καταλόγισε τον αναλογούντα Φ.Π.Α. για την εν λόγω αποκρυβείσα ύλη – φορολογητέα εκροή.

Κατόπιν των ανωτέρω, απορρίπτονται ως αβάσιμοι ο τρίτος και τέταρτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας κατά το μέρος που αφορούν στη φορολογία του Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των ίδιων ισχυρισμών κατά το μέρος που αφορούν τη φορολογία του εισοδήματος καθώς και του πρώτου, δεύτερου, πέμπτου και έκτου ισχυρισμού δεδομένου ότι με την υπ' αριθ. απόφαση του 2^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ιωαννίνων η υπόθεση αναπέμφθηκε στην Υπηρεσία μας για να εξετασθεί η υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανής προσφυγή ως προς την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009

Διαφορά φόρου	1.862,95€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	2.235,54€
Σύνολο φόρου για καταβολή	4.098,49€
Μείωση υπόλοιπου φόρου για έκπτωση	650,72€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.