

Αθήνα, 8 Νοεμβρίου 2012

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΔΗΜ.ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ
ΤΜΗΜΑ Α΄

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Τηλέφωνο: 210 3375204
FAX: 210 3375354

ΠΟΛ 1205

Θέμα : Κοινοποίηση της 572/2011 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την έκπτωση ή μη, κατ' άρθρο 31 Κ.Φ.Ε., των δαπανών εκείνων οι οποίες δεν αμφισβητείται ότι πραγματοποιήθηκαν, πλην, όμως, προκύπτουν από πλαστά φορολογικά στοιχεία.

Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την αριθ. 572/2011 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Α΄ Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι:

Δεν αποτελούν εκπεστέες, κατ' άρθρο 31 Κ.Φ.Ε., δαπάνες εκείνες οι οποίες δεν αμφισβητείται ότι πραγματοποιήθηκαν, πλην, όμως, προκύπτουν από πλαστά φορολογικά στοιχεία.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ α.α.
ΤΑΤΙΑΝΑ ΛΕΒΑΚΟΥ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδότησης 572 / 2011

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
Α' ΤΜΗΜΑ

Συνεδρίαση της 19ης Δεκεμβρίου 2011

ΣΥΝΘΕΣΗ

ΠΡΟΕΔΡΟΣ : Βασίλειος Σουλιώτης, Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ..

ΜΕΛΗ : Χρυσαφούλα Αυγερινού, Ανδρέας Χαρλαύτης, Θεόδωρος Ψυχογιός, Στυλιανή Χαριτάκη, Ευφροσύνη Μπερνικόλα και Γαρυφαλιά Σκιάνη, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ : Κωνσταντίνα Νασοπούλου, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ..

ΑΡ. ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΣ : Το υπ' αριθμ. πρωτ. 1001518/518/1007/4-1-2011 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων (Γενική Δ/ση Φορολογικών Ελέγχων-Δ/ση Ελέγχου -Τμ. Α') Υπουργείου Οικονομικών.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΣ: Ερωτάται εάν εκπίπτουν ή όχι από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης δαπάνες που στηρίζονται σε πλαστά φορολογικά στοιχεία, εφ' όσον δεν αμφισβητείται ότι πραγματοποιήθηκαν.

Επί του ανωτέρω ερωτήματος το Α' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους γνωμοδότησε ως ακολούθως:

Ι. Η εταιρεία «Α. Α. Μ. Α.Ε.Δ.Α.Κ.» το έτος 2002 ανέθεσε σε εργολάβο την πραγματοποίηση διαρρυθμίσεων και βελτιώσεων σε εγκατάσταση που είχε μισθώσει και στην οποία βρίσκονταν τα γραφεία της. Για τις εν λόγω εργασίες έλαβε από τον εργολάβο τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, τα οποία αφενός καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της του Κ.Β.Σ. και αφετέρου συμπεριέλαβε στην οικεία συγκεντρωτική κατάσταση πελατών - προμηθευτών του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ.. Κατά την διεξαγωγή, όμως, συμπληρωματικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. που έγινε στην εταιρεία από το Δ.Ε.Κ. Αθηνών, αναφορικά με τις συγκεκριμένες συναλλαγές της εταιρίας με τον ως άνω εργολάβο, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της οι δαπάνες για τις διαρρυθμίσεις και βελτιώσεις που πραγματοποίησε αυτός στη μισθωμένη από την εταιρεία εγκατάσταση, γιατί τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που είχε εκδώσει προς την εταιρεία είχαν κριθεί από τον έλεγχο πλαστά και συγκεκριμένα να μην αυτά είχαν διατηρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, δεν είχε όμως καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της υπόψη Δ.Ο.Υ. σχετική πράξη θεώρησής τους (σχετ. παρ. 3 άρθρου 19 Ν.2523/1997). Το πόρισμα αυτό του ελέγχου στηρίχθηκε στην αριθ. 4033/1999 απόφαση του ΣτΕ, σύμφωνα με την οποία, η δαπάνη επί τη βάσει πλαστών στοιχείων δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα.

Ενόψει όμως, της κατάργησης της διάταξης του άρ. 43 παράγραφος 3 ΚΦΣ, κατά την οποία ορίζεται ότι κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται, εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό

στοιχείο, αλλά και της υφιστάμενης διάταξης του άρθρου 5 παράγραφος 10 ν. 2523/1997, κατά την οποία ο λήπτης πλαστού φορολογικού στοιχείου δεν ευθύνεται, ούτε του επιβάλλεται πρόστιμο, εφόσον η έκδοση του στοιχείου αυτού αναφέρεται σε υπαρκτή συναλλαγή, καθώς και του γενικότερου ενδιαφέροντος του ανακλύπτοντος ζητήματος, η αρμόδια Δ/νση υπέβαλε το ερώτημα εάν εξακολουθούν να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες που δεν αμφισβητείται ότι πραγματοποιήθηκαν, πλην όμως προκύπτουν από πλαστά φορολογικά στοιχεία.

II. ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ:

Με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΦΕΚ. 84 Α'), ορίζεται 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.»

Με τις διατάξεις του άρθρου 43 παρ. 3 του προϊσχύοντος Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (π.δ/μα 99/77 - ΦΕΚ 34 Α'), ορίζεται ότι:

«3. Δεν αναγνωρίζεται οποιοδήποτε έξοδο αν δεν έχει εκδοθεί το αποδεικτικό στοιχείο που προβλέπεται από τον παρόντα Κώδικα.»

Με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περ. στ' και παρ. 14 Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), όπως ίσχυε κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα, ορίζεται ότι:

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων, που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον αυτές παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και στερούνται αξιόλογων αποθεμάτων κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

α. Των γενικών εξόδων διαχείρισης,

.....

στ. Των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με την λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

.....

ιγ. Των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους. Τα ποσά των δαπανών βελτιώσεων και προσθηκών σε μισθωμένα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση.....

.....

14. Οι εκπτώσεις προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.»

Με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περ. ζ' ν. 1591/1986 (ΦΕΚ 50 Α') ορίζεται ότι:

«Αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει:

ζ. Όποιος εκδίδει πλαστό ή εικονικό ή νοθεύει τιμολόγιο πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών ή οποιοδήποτε από τα φορολογικά στοιχεία που αναφέρονται στην περιπτ. γ' της παρ. αυτής.»

Με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 περ. β' και 19 παρ. 1 και 3 ν. 2523/1997, όπως ισχύει σήμερα, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 5 - Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) - Αντικειμενικό σύστημα

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας.

.....
β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9.....

Άρθρο 19 - Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.

1. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών.

.....
3. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υποχρέου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.»

III. Από τις ανωτέρω διατάξεις αυτοτελώς ερμηνευόμενες και σε συνδυασμό μεταξύ τους, προκύπτουν τα ακόλουθα:

1. Προκειμένου να εξευρεθεί με λογιστικό τρόπο το καθαρό φορολογητέο εισόδημα επιχείρησης που τηρεί βιβλία β' ή γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ., αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδά της, όπως τα έσοδα αυτά προσδιορίζονται με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., οι δαπάνες που έγιναν για λογαριασμό της επιχείρησης, μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνονται τα ποσά που καταβλήθηκαν για αποκατάσταση της φθοράς των μηχανημάτων και των εγκαταστάσεων, που συνεχονται με τη λειτουργία της, καθώς επίσης και αυτών που αφορούν την συντήρηση και επισκευή των μισθούμενων

ακινήτων αυτής. Περαιτέρω, όμως, εκτός από την πραγματοποίηση της δαπάνης, για την έκπτωσή της από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, απαιτείται ως πρόσθετη προϋπόθεση να στηρίζεται αυτή σε στοιχεία προβλεπόμενα από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και να έχει διενεργηθεί η εγγραφή της στα βιβλία της επιχείρησης. Τέλος, σύμφωνα με την απόφαση 4033/1999 του Συμβουλίου της Επικρατείας, που ερμηνεύει την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 43 παρ. 3 του Κ.Φ.Σ., το πλαστό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών δεν αποτελεί νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης.

2. Η λήψη πλαστού φορολογικού στοιχείου δεν αποτελεί διοικητική παράβαση, προβλεπόμενη και τιμωρούμενη από τον Κ.Β.Σ., αλλά ούτε και ποινικό αδίκημα. Και τούτο γιατί είναι σαφής η πρόθεση του νομοθέτη του ν. 2523/1997 να αφήσει ατιμώρητο τον λήπτη εκείνο, ο οποίος ουδόλως έλαβε μέρος στην διάπραξη της πράξης της πλαστογραφίας για συναλλαγή που όντως πραγματοποιήθηκε, δοθέντος, άλλωστε, ότι, σε αντίθετη περίπτωση, συντρέχει ευθύνη του λήπτη, αν δηλαδή το συγκεκριμένο φορολογικό στοιχείο είναι συγχρόνως και εικονικό, δηλαδή αναφέρεται σε ανύπαρκτη συναλλαγή, ενώ, σε κάθε περίπτωση φοροδιαφυγής, ο καλόπιστος λήπτης απαλλάσσεται της ευθύνης (ΣτΕ 1773/2010 κλπ.).

IV. Κατόπιν των ανωτέρω, κατά τη γνώμη της πλειοψηφίας, που απαρτίστηκε από τον Αντιπρόεδρο Ν.Σ.Κ. Βασίλειο Σουλιώτη και τους Νομικούς Συμβούλους του Κράτους Χρυσάφουλα Αυγερινού, Ανδρέα Χαρλαύτη, Θεόδωρο Ψυχογιό, Στυλιανή Χαριτάκη και Ευφροσύνη Μπερνικόλα (ψηφοί 6), καμία δαπάνη δεν δύναται να εκπεσθεί από τα ακαθάριστα έσοδα μιας επιχείρησης εάν δεν αποδεικνύεται από νομότυπα παραστατικά στοιχεία, όπως αυτά προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις του Κ.Β.Σ. και συνεπώς δεν δύναται να εκπεσθεί δαπάνη που στηρίζεται σε πλαστό παραστατικό στοιχείο, κατά την αναφερθείσα θέση της νομολογίας (ΣτΕ 4033/99), που σαφώς είναι εφαρμοστέα και στην περίπτωση του ερωτήματος. Η κατάργηση της διάταξης του άρθρου 43 παρ. 3 του Κ.Φ.Σ., σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται, εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσία αντικατάστασή της από την διάταξη του άρθρου 18 παρ. 2 του ισχύοντος Κ.Β.Σ., κατά την οποία 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, δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μιας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μια συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία. Ειδικώς, δε, τιμολόγια ή άλλα παραστατικά, τα οποία έχουν μεν διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς, όμως, να έχει καταχωρισθεί σχετική πράξη θεώρησής τους στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής θεωρούνται πλαστά, κατά την ρητή διάταξη του άρθρου 19 ν. 2523/1997. Συνεπώς, οποιαδήποτε δαπάνη, η οποία προκύπτει από τέτοια τιμολόγια δεν είναι δυνατόν να εκπεσθεί από τα ακαθάριστα έσοδα μιας επιχείρησης. Τούτο δε ασχέτως εάν η συγκεκριμένη περίπτωση συνιστά ή όχι παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ., καθόσον είναι διαφορετικό το ζήτημα της έκπτωσης μιας δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα μιας επιχείρησης από το ζήτημα της επιβολής κύρωσης για την διάπραξη της φορολογικής παράβασης της φοροδιαφυγής.

Κατόπιν των παραπάνω, εφ' όσον, από τα αναφερόμενα στο ιστορικό πραγματικά περιστατικά, προκύπτει ότι τα εκδοθέντα από τον εργολάβο προς την εταιρεία τιμολόγια παροχής υπηρεσιών θεωρήθηκαν πλαστά, επειδή δεν είχε καταχωρισθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. η σχετική πράξη θεώρησής τους, συνάγεται ότι οι δαπάνες, που απεικονίζονται στα εν λόγω παραστατικά, δεν δύνανται να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας ανεξάρτητα εάν αυτή ήταν καλόπιστη, δηλαδή αν πράγματι τελούσε σε άγνοια της πλαστότητας (πρβλ. Γνωμ. Ν.Σ.Κ. 685/2000).

Κατά την άποψη όμως της μειοψηφίας που σχηματίστηκε από την Νομική Σύμβουλο του Κράτους, Γαρυφαλιά Σκιάνη (ψηφός 1), με την οποία τάχθηκε και η εισηγήτρια Πάρεδρος, κατά το αληθές νόημα των ιδίων ως άνω διατάξεων, προκειμένου μία δαπάνη να τύχει έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα μιας επιχείρησης, θα πρέπει να είναι πάντοτε ευχερής η διενέργεια ελέγχου και επαλήθευσης της πραγματοποίησης της συγκεκριμένης συναλλαγής τόσο από την φορολογική αρχή όσο και από τα δικαστήρια. Για τον λόγο αυτό, η ισχύουσα σήμερα διάταξη του άρθρου 18 παρ. 2 Κ.Β.Σ. απαιτεί κάθε εγγραφή να αποδεικνύεται από στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. ή δημόσια έγγραφα ή άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Έτσι, μία δαπάνη, η οποία αποδεδειγμένα έλαβε χώρα, πλην όμως το εκδοθέν για την δαπάνη αυτή φορολογικό στοιχείο χαρακτηρίστηκε πλαστό, επειδή δεν είχε καταχωρισθεί στα βιβλία της αρμόδιας ΔΟΥ πράξη θεώρησης αυτού, δύναται να αποτελέσει εκπεστέα δαπάνη για τον λήπτη, ο οποίος δεν έλαβε μέρος στην παράνομη πράξη της πλαστογραφίας και θεωρείται εκ του νόμου καλόπιστος, αφού είναι πρακτικά αδύνατον, ακόμη και στον επιμελέστερο συναλλασσόμενο, να ελέγχει την καταχώριση ή μη των τιμολογίων που λαμβάνει κατά την διεξαγωγή των συναλλαγών του. Ο καλόπιστος αυτός λήπτης δεν υποπίπτει σε φορολογική παράβαση ούτε διαπράττει το αδίκημα της φοροδιαφυγής και, ως εκ τούτου, το εκδοθέν φορολογικό στοιχείο αποτελεί γι' αυτόν πρόσφορο στοιχείο, το οποίο αποδεικνύει την συγκεκριμένη συναλλαγή.

Και τούτο διότι η απόρριψη μιας δαπάνης από τον φορολογικό Έλεγχο αποτελεί ιδιότυπη κύρωση σε βάρος της επιχείρησης. Η επιβολή όμως της κύρωσης αυτής σε πρόσωπα, φυσικά ή νομικά, τα οποία ούτε συνέβαλαν ούτε συνέπραξαν με οποιονδήποτε τρόπο στην τέλεση της πλαστογραφίας ούτε ήταν δυνατόν να προβλέψουν καθ' οιονδήποτε τρόπο την παράνομη συμπεριφορά του δράστη - εκδότη επιλήψιμου φορολογικού στοιχείου υπερβαίνει τον σκοπό του νόμου και αντίκειται στις αρχές της καλής πίστης και χρηστής διοίκησης. Συνεπώς, εφ' όσον από τον διενεργηθέντα Έλεγχο δεν αμφισβητείται, ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες για διαρρυθμίσεις και βελτιώσεις πραγματοποιήθηκαν στη μισθωμένη από την εταιρεία «Α. Α. Μ. Α.Ε.Δ.Α.Κ.» εγκατάσταση, θα πρέπει οι δαπάνες αυτές να εκπεσθούν από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας, υπό την αυτονόητη βεβαίως προϋπόθεση, ότι δεν απεδείχθη ούτε πιθανολογήθηκε συμμετοχή της λήπτριας - εταιρείας στην διάπραξη της πλαστογραφίας.

V. Κατόπιν των ανωτέρω, επί τεθέντος ερωτήματος, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Α'), γνωμοδοτεί, κατά πλειοψηφία, ότι δεν αποτελούν εκπεστέες κατ' άρθρο 31 Κ.Φ.Ε. δαπάνες εκείνες οι οποίες δεν αμφισβητείται ότι πραγματοποιήθηκαν, πλην, όμως, προκύπτουν από πλαστά φορολογικά στοιχεία.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα 22-2-2012

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ
Βασίλειος Σουλιώτης
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Η ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ
Κωνσταντίνα Νασοπούλου
Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

www.sale.gr