



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 21/ 05 / 2018

Αριθμός Απόφασης 2512

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β' / 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 19/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε, η "....." με ΑΦΜ που έχει έδρα στην επί της οδού αριθ., κατά:

1. Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006
 - 2.. Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006.
 3. Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006.
 4. Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006.
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.
 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, που υπέβαλε η επιχείρηση “” 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

(ΙΣΤΟΡΙΚΟ)

Με το αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2013 Πληροφοριακό Δελτίο του, το Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλονίκης διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ(αρ. πρωτ. εισερχομένου ΕΜΠ/2013), την από 31-12-2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) των ελεγκτών και από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση “” με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) είναι λήπτρια μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων για την χρήση 2006 εκδόσεως της επιχείρησης “” με ΑΦΜ

Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ λόγω αρμοδιότητας (συγχώνευση των Δ.Ο.Υ), διενήργησε επανέλεγχο λόγω ύπαρξης νέων στοιχείων για την διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12-2006 με βάσει την υπ' αριθ./2013 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ(186/92), εισόδημα (Ν.2238/94) και ΦΠΑ (ν. 2859/00), δεδομένου ότι η προσφεύγουσα είχε περαιώσει με το σημείωμα του Ν. 3697/2008, για την χρήση 2006.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια λαμβάνοντας υπόψη αφενός την ανωτέρω έκθεση και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην επιχείρηση στις 23-11-2017, το με υπ' αριθ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα, στις 14-12-2017 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπομνήμα σε απάντηση της..

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του, το υπομνήμα της προσφεύγουσας, εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 15-12-2017 εκθέσεις επανελέγχου:

1) Φορολογίας ΚΒΣ 2) Φορολογίας εισοδήματος, και 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Β.Σ.

- Την υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§3&5-ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο **01/01-31/12/2006** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 18.000,00€[(11.250,00€x40%=4.500,000€),(11.250,00€x40%=4.500,000€),(11.250,00€x40%=4.500,000€), (11.250,00€x40%=4.500,000€) διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τέσσερα (4) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα τα 1) αριθ. Τ.Π.Υ Νο/2006.καθαρής αξίας 15.000,00€ 2) αριθ. Τ.Π.Υ. Νο/2006 .καθαρής αξίας 15.000,00€, 3) αριθ. Τ.Π.Υ Νο/2006 καθαρής αξίας 15.000,00€, 4) αριθ. Τ.Π.Υ. Νο/2006 .καθαρής αξίας 15.000,00€, εκδόσεως της επιχείρησης '''' με ΑΦΜ Η εικονικότητα σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ΚΒΣ ανέρχεται σε 11.250,00€ ανά παραστατικό, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,11§1,5,12§1,18§2,9 του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ). που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ οικονομικού έτους 2007, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, φόρος εισοδήματος ποσού 13.050,00€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 15.660,00€, ήτοι συνολικού ποσού 28.710,00

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, σύμφωνα με τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης της ανωτέρω χρήσης κρίθηκαν **ακριβή και επαρκή** και

προσδιορίστηκαν τα Καθαρά Κέρδη λογιστικώς, μετά την προσθήκη σε αυτά των λογιστικών διαφορών ελέγχου (οι οποίες προέρχονται από την αξία των ληφθέντων μερικώς εικονικών τιμολογίων, που έχουν καταχωρηθεί σαν δαπάνες) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994(ΚΦΕ) ποσού 45.000,00€. Τα Καθαρά Κέρδη βάσει ελέγχου προσδιορίστηκαν σε 76.009,95€.

Φ.Π.Α.

-Την υπ' αριθμ...../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.** διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, Φ.Π.Α. ποσού 8.550,00€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 10.260,00€, ήτοι συνολικού ποσού 18.810,00€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω της υφιστάμενης παράβασης ΚΒΣ, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα έλαβε τέσσερα (4) μερικώς εικονικά τιμολόγια συνολικής αξίας 45.000,00€ πλέον ΦΠΑ αξίας 8.550,00€ και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 Ν. 2859/00, δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των στοιχείων αυτών, από τον φόρο εκρών.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

Την υπ' αριθμ./2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής **Προστίμου Φ.Π.Α.** (άρθρο 6 ν. 2523/97) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, με την οποία επιβλήθη σε βάρος της επιχείρησης, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 25.650,00€ (€8.550,00x3), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ με βάσει τα τέσσερα (4) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Με την αρ. πρωτ...../19-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή της η ``'' με ΑΦΜ, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΧΟΛΑΡΓΟΥ , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων για τη χρήση 2006.

-Ότι υπάρχει νομική πλημμέλεια των οριστικών πράξεων καταλογισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμων ΚΒΣ και ΦΠΑ, καθόσον δεν υφίστανται νέα συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία να επιτρέπουν τον επανέλεγχο στην περαιωθείσα χρήση 2006.

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

- Ότι, ακόμη κι αν ήθελε να θεωρηθεί αποδεδειγμένη η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων, πρέπει να αναγνωριστεί προς έκπτωση ο ΦΠΑ εισρών, πρόστιμα ΦΠΑ και ΚΒΣ, καθόσον υπήρξε

καλόπιστη λήπτρια.

- Ότι, ακόμη κι αν στοιχειοθετείται η παράβαση για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν πρέπει να καταλογιστούν πρόστιμα ΚΒΣ της περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, αλλά αυτά της περίπτωσης δ' καθόσον οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και η εικονικότητα ανάγεται στο πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 5 του Ν. 2523/1997 ορίζεται:

«Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί», με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις»,

Με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του **άρθρου 13 § 6 του ν. 3522/2006** (ΦΕΚ Α' 276) και ισχύει από 22/12/2006 και μετά σύμφωνα με το άρθρο 39 περ. ιγ' του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «1) Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας, 2) ..., 3) ... 4) Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου, ...», σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 17 § 2 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253), ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των

παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων»

Με τις διατάξεις του **άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151), ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, ...»

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Επιπλέον, με την υπ' αριθμ. **102/2001 γνωμοδότηση** του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον υπουργό Οικονομικών με την υπ' αριθμ.

1020145/ΠΟΛ1100 /10-04-2001, εγκύκλιο, έγινε δεκτό ότι: «α) Κατά την έννοια των άρθρων 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και 39 παράγραφος 3 ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων. β) Δεν αποκλείεται και δεν απαιτείται διενέργεια πλήρους επανελέγχου, αλλά αρκεί να προσδιορισθεί εξ υπαρχής το συνολικό εισόδημα κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων»,

Εξάλλου συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας, εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως ΣτΕ 2397/1990 και εφόσον, από νέα στοιχεία, διαπιστώνεται εικονικότητα των εκδοθέντων στοιχείων και απόκρυψη εισοδήματος, δεν αποκλείεται ο εξ υπαρχής και εκ νέου εξωλογιστικός προσδιορισμός, με βάση τόσο τα παλαιά, όσο και τα νέα στοιχεία **ΣτΕ 1426/2000**.

Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν

δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000)

Περαιτέρω, Πράξη επιβολής φόρου εισοδήματος, ακόμη και αν κατέστη οριστική κατόπιν διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξεως, αν από συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία περιήλθαν εκ των υστέρων στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τα οποία ο τελευταίος δεν είχε υπ' όψιν του κατά την έκδοση της αρχικής πράξεως, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υπόχρεου είναι ανώτερο από αυτό που περιλήφθηκε στην αρχική πράξη. Τέτοια συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η εικονικότητα των τιμολογίων που εξέδιδε ή λάμβανε και καταχωρίζε ο φορολογούμενος και ως εκ τούτου η απόκρυψη απ' αυτόν εισοδήματος **ΣτΕ 2122/2012**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1) Άρθρο 49 § 3 Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«3.Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. »

2) Άρθρο 57 §§1,2 περ. γ' Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2.Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α).....β).....

γ)αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

Επειδή, με την υπ' αριθμ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκαν ως αντισυνταγματικές οι διατάξεις των νόμων που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής και

συγκεκριμένα οι διατάξεις που περιλαμβάνονται στη σκέψη 8 της Απόφασης, δεδομένου ότι αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσής των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση τα νέα στοιχεία περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ λόγω αρμοδιότητας, με το αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2013 Πληροφοριακό Δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλονίκης (η από 31-10-2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), η οποία αφορούσε την χρήση 2006, η οποία είχε περαιωθεί με το σημείωμα του ν. 3697/2008. Τα νέα αυτά στοιχεία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 § 2 του Ν. 2238/1994 και συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με όλες τις προαναφερόμενες διατάξεις, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ και ΦΠΑ και συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ λόγω νέων στοιχείων, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι για την χρήση 2006 στις 31-12-2017 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί παραγραφής για την κρινόμενη πράξη χρήσεως 2006 απορρίπτεται..

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος **δεν απέδειξε την εικονικότητα** των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, καθόσον στην έκθεση ελέγχου δεν περιλαμβάνεται αιτιολογία των πραγματικών και νομικών λόγων, που οδήγησαν τη Διοίκηση στην απόφαση της και παράθεση των κριτηρίων βάσει των οποίων άσκησε η Διοίκηση τη διακριτική της ευχέρεια, ενώ κατά την πάγια νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, όταν τα πρόσωπα είναι υπαρκτά, η φορολογική αρχή φέρει το βάρος απόδειξης του ισχυρισμού της για εικονικότητα έκδοσης και λήψης στοιχείων.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 31-10-2012 έκθεση ελέγχου (εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του ΣΔΟΕ Θεσσαλονίκης και στην από 15-12-2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι μερικώς εικονικά, για την κρινόμενη χρήση.

Επειδή, σύμφωνα με το **πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν.**

2523/97 ορίζεται ότι : *«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 φορολογικά 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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ** « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων 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, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει ικανά στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ'

αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επιπροσθέτως και όλως επικουρικά επισημαίνεται ότι δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να δικαιολογήσουν τις διαφορές από τις οικίες συναλλαγές.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 31-12-2012 έκθεση ελέγχου (εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του ΣΔΟΕ Θεσσαλονίκης και στην από 15-12-2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, για τον εκδότη "....." με ΑΦΜ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής περί μερικώς εικονικά τα εν λόγω Τ.Π.Υ. και ειδικότερα: «.....**ΕΠΕΙΔΗ**, από το αρ/2012 (αρ. πρωτ. ΕΣΕ/2012) πληροφοριακό έγγραφο, του ΣΔΟΕ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ προκύπτει ότι μετά από έρευνα του, διαπιστώθηκε η υπερτιμολόγηση των αξιών που αναγράφονται στα τιμολόγια διαφήμισης (μερικώς εικονικά ως προς την αξία) διότι τα χρηματικά ποσά που πράγματι κατεβλήθησαν υπολείπονται κατά πολύ των χρηματικών ποσών που αναγράφονται στα παραστατικά.

ΕΠΕΙΔΗ, τα υπέρογκα ποσά των διαφημίσεων που εμφανίζουν στα βιβλία τους αρκετές εταιρίες ως δαπάνες διαφήμισης με Τ.Π.Υ. του, εμφανίζεται να τα έχουν εξοφλήσει με μετρητά αυθημερόν, πέραν κάθε συνήθους συναλλακτικής πρακτικής. Η εξόφληση των συναλλαγών με εικονικά ή πλαστά στοιχεία γίνεται τις περισσότερες φορές με καταβολή μετρητών σε όποιο ύψος και αν ανέρχονται αυτές, διότι η μέθοδος αυτή στερεί από τον έλεγχο την δυνατότητα περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων.

ΕΠΕΙΔΗ από τον έλεγχο των παραστατικών που εξέδωσε ο και των ιδιωτικών συμφωνητικών μεταξύ του συλλόγου και των πελατών του προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος εξέδιδε τιμολόγια παροχής υπηρεσιών για διαφημίσεις, σε διάφορες επιχειρήσεις, χωρίς να τηρεί μία συγκεκριμένη, λογική και συναφή σε αξία, τιμολογιακή πολιτική. Αντίθετα τιμολογούσε με οποιαδήποτε αξία, ενδεχόμενα χρειαζόταν η λήπτρια επιχείρηση, προκειμένου αυτή, να εκπέσει από τα έσοδα της και κατά συνέπεια τα φορολογητέα κέρδη, το ιδιαίτερα αυξημένο ποσό της δαπάνης (ως διαφήμιση), αλλά και τον αναλογούντα ΦΠΑ εισροών, από τις φορολογητέες της εκροές.

ΕΠΕΙΔΗ από την εκδότρια επιχείρηση πραγματοποιήθηκαν εικονικές αγορές, στη χρήση 2002 ύψους 1.062.665,00 €, στη χρήση 2003 ύψους 2.647.059,00 €, στη χρήση 2004 ύψους 7.697.612,00 € και στην χρήση 2005 ύψους 4.602.160,30 € και στη χρήση 2004 καταχώρισε εγγραφές άνευ παραστατικών ύψους 1.689.470,00 € και έξοδα που δεν πραγματοποιήθηκαν ύψους 790.000,00 €. Οι ανωτέρω διαπιστωθείσες παραβάσεις και για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. ΚΒΣ, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. αφορούν συναλλαγές ανύπαρκτες, προκειμένου ο να μην αποδώσει τον αναλογούντα Φ.Π.Α., που προήλθε από την έκδοση των τιμολογίων διαφήμισης. Οι επιχειρήσεις με την αποδοχή - λήψη των εικονικών στοιχείων, έχουν την δυνατότητα να εμφανίζουν στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ. διογκωμένες δαπάνες άρα λιγότερα κέρδη και περαιτέρω μικρότερη φορολογική επιβάρυνση, έκπτωση του αναλογούντος Φ.Π.Α. ή και ακόμη την κάλυψη άλλων συναλλαγών για τις οποίες δεν εκδόθηκαν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία και γενικά τη μη εμφάνιση της πραγματικής κατάστασης της επιχείρησης. Τα σωματεία ως νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εφόσον δεν φορολογούνται και δεν αποδίδουν φόρο εισοδήματος που προέρχεται από την παροχή των διαφημιστικών υπηρεσιών, με την αποδοχή – λήψη εικονικών στοιχείων εκπίπτουν τον αναλογούντα Φ.Π.Α. που προέρχεται από την έκδοση υπερτιμολογημένων ή εικονικών φορολογικών στοιχείων προς διάφορες επιχειρήσεις .

ΕΠΕΙΔΗ όλοι οι τρόποι εξόφλησης των τιμολογίων, έγιναν, προκειμένου, να δοθεί αληθοφάνεια στην πραγματοποίηση των ιδιαίτερα αυξημένων ποσών των συναλλαγών, για να εμφανίζονται δηλ. τα αναγραφόμενα ποσά της διαφήμισης, ότι έχουν εξοφληθεί με τραπεζικά παραστατικά και όλα τα μεγάλα χρηματικά ποσά που φέρεται να έχουν διακινηθεί, να καλύπτονται από υποτιθέμενες καταθέσεις στον λογ/μο του Γ.Σ.

ΕΠΕΙΔΗ οι αναγραφόμενες τιμές που αναφέρονται στα τιμολόγια που εξέδωσε ο για διαφήμιση με πινακίδες στα γήπεδα, δεν έχουν καμία σχέση με τις ενδεικτικές τιμές, που ισχύουν για παρόμοιο τρόπο διαφήμισης, σε γήπεδα όπου αγωνίζονται επαγγελματικές ομάδες της ανώτερης κατηγορίας μπάσκετ ανδρών (.....), αγώνες που μεταδίδονται από κανάλια πανελλαδικής εμβέλειας και τους παρακολουθούν πολλές χιλιάδες φιλάθλων. Αντίθετα οι εμφανιζόμενες ως τιμές διαφήμισης που φέρεται να πραγματοποίησαν οι λήπτριες επιχειρήσεις μέσω του, είναι από τριπλάσιες έως και δεκαπλάσιες των ανωτέρω αναφερόμενων τιμών διαφήμισης (π.χ. για χρονική περίοδο διαφήμισης 2/8/02 έως το τέλος της αγωνιστικής περιόδου 2002-2003, με τέσσερις πινακίδες 0,80*3μ. εκάστη ,στο, το τίμημα ανέρχεται σε 400.000,00 € πλέον ΦΠΑ).

ΕΠΕΙΔΗ ο, εμφανίζει ακαθάριστα έσοδα ,που προέρχονται κατά κύριο λόγο από διαφημίσεις, ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΑ, από επαγγελματικές ποδοσφαιρικές ομάδες και ομάδες καλαθοσφαίρισης οι οποίες διαθέτουν γήπεδα μεγαλύτερης χωρητικότητας, κυριαρχούν στην κατάκτηση τίτλων(πρωταθλήματα- κύπελλα), έχουν ευρύτατη τηλεοπτική κάλυψη τόσο στην Ελλάδα όσο και στο εξωτερικό, όπου αγωνίζονται κάθε χρόνο, και βέβαια δραστηριοποιούνται στο ποδόσφαιρο και την καλαθοσφαίριση, τα οποία είναι τα πλέον δημοφιλή αθλήματα ανά τον κόσμο.

ΕΠΕΙΔΗ από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η μη τήρηση του λογ/μού καταθέσεων όψεως, παρότι η ελεγχόμενη τηρούσε τραπεζικούς λογ/μους όψεως και μάλιστα εμφανίζονται σ' αυτούς, οι καταθέσεις ιδιαίτερα μεγάλων ποσών. Η σκόπιμη αυτή παράλειψη από τον ΓΣ, έχει σαν σκοπό να δυσχεράνει οποιοδήποτε έλεγχο (φορολογικό ή διαχειριστικό), προκειμένου να μην υπάρξει δυνατότητα επιβεβαίωσης και αντιπαραβολής τραπεζικών κινήσεων με αντίστοιχες εγγραφές στα βιβλία. Επίσης από τον έλεγχο του Ημερολογίου διαφόρων πράξεων διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη προέβαινε σε διαγραφή χρεωστικών υπολοίπων των διαφημιζομένων πελατών, χρησιμοποιώντας ως παραστατικά λογιστικά σημειώματα, γεγονός που καταδεικνύει την εικονικότητα των υπερτιμολογημένων παραστατικών.»

Λόγοι για του οποίους, ενώ τα Τ.Π.Υ. κρίνονται εικονικά ως προς την αξία, δεν είναι δυνατόν να προσδιορισθεί επακριβώς το μέρος της εικονικής αξίας αυτών.

1. Ο έλεγχος δεν είχε στη διάθεσή του όλα τα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει αδιαμφισβήτητα και με ακρίβεια το πραγματικό ποσό που κατέβαλλε κάθε επιχ/ση για την διαφήμισή της στον, ούτως ώστε να κριθεί ως εικονική η επί πλέον. Ο τρόπος της φερόμενη εξόφλησης των τιμολογίων είτε μέσω τράπεζας είτε με μετρητά και η πλημμελής τήρηση των βιβλίων του, σκοπό είχαν να μην υπάρχει ακριβώς αυτή η δυνατότητα, να μη μπορεί δηλαδή να προσδιορισθεί το πραγματικό ποσό που κατέβαλλαν οι επιχ/σεις και εισπράχθηκε από το ελεγχόμενο σωματείο.
2. Αν και η τιμολόγηση από τον είναι κατά πολύ μεγαλύτερη σε σχέση με την παρασχεθείσα διαφήμιση, λαμβάνοντας υπόψη τους κανόνες της αγοράς, οι οποίοι σχετίζονται πέραν του είδους αυτής κυρίως από την φήμη, την αναγνωρισιμότητα, και το μέγεθος της προβολής που θα επιτύγχαναν οι διαφημιζόμενοι μέσω αυτού, είναι πρακτικά αδύνατο να εκτιμηθεί και να προσδιορισθεί επακριβώς, η πραγματική αξία της παρασχεθείσας διαφήμισης ανά περίπτωση.
3. Δεν υπήρχε συγκεκριμένος τιμοκατάλογος από το ελεγχόμενο σωματείο που με βάση αυτόν θα τιμολογούσε την παρασχεθείσα διαφήμιση. Τα στοιχεία ως προς την τιμολόγηση των διαφημίσεων, που υπάρχουν στην διάθεση του ελέγχου από άλλα σωματεία, μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο ενδεικτικά -πληροφοριακά, για την εικονικότητα γενικά των τιμολογίων και όχι για τον προσδιορισμό επακριβώς της κάθε περίπτωσης. Ο τιμοκατάλογος διαφήμισης της μόνο ως ένδειξη μπορεί να εκληφθεί και όχι για τον προσδιορισμό επακριβώς της πραγματικής αξίας κάθε Τ.Π.Υ. που εξέδωσε ο για τις διαφημίσεις του. Επί πλέον αφορά διαφημίσεις σε διαφορετικό άθλημα, το οποίο παρακολουθεί πολύ μεγαλύτερος – σε σχέση με τον - αριθμός φιλάθλων, τόσο στο γήπεδο (η του αγωνίζεται στο χωρητικότητας 8.142 θέσεων σε αντιδιαστολή με τον ΓΣ Ο ΗΡΑΚΛΗΣ, τα τιμολόγια του οποίου αναγράφουν διαφήμιση για αγώνες στο μόλις 800 θέσεων

..... γήπεδο ή στο θέσεων κλειστό γυμναστήριο) όσο και στις – πολύ συχνότερες σε σχέση με το βόλεϊ – τηλεοπτικές μεταδόσεις.

4. Ούτε οι αξίες των 490 Ευρώ ή των 870 Ευρώ των τιμολογίων που εξέδωσε ο για διαφημιστική πινακίδα 0,80 X 2 και δεν αμφισβητείται η νομιμότητά τους, μπορούν να ληφθούν ως να ήταν οι μόνες αποδεκτές και να θεωρηθούν όλες οι μεγαλύτερες αξίες των υπολοίπων ως εικονικές, επειδή στον καθορισμό του ύψους κάθε συμφωνίας διαφήμισης υπεισέρχονται αρκετοί παράγοντες και δεν είναι απαραίτητο να υπάρχει απόλυτη ταύτιση μεταξύ των. Το γεγονός ότι το ελεγχόμενο σωματείο, δεν τηρούσε για τις διαφημίσεις του συναφή τιμολογιακή πολιτική, ανάλογα με το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας, και τιμολογούσε με πολύ μεγάλες αποκλίσεις για την ίδια ακριβώς διαφήμιση, ενώ είναι σοβαρή ένδειξη εικονικότητας των τιμολογίων που εξέδωσε, δεν παρέχει όμως την δυνατότητα στον έλεγχο να προσδιορίσει επακριβώς την πραγματική αξία κάθε μιας εξ αυτών.

5. Επίσης και τα δηλωθέντα τιμολόγια ως εικονικά από λήπτες του, με την εικονικότητα να την προσδιορίζουν στο 80%, ή 90% ή ακόμη και 100%, μόνο ως σοβαρή ένδειξη και της εικονικότητας των υπολοίπων μπορεί να εκληφθεί και δεν δύναται να προσδιορισθεί επακριβώς και η εικονικότητα των υπολοίπων, ότι δηλαδή είναι και τα υπόλοιπα είναι πλήρως εικονικά, ή ότι είναι εικονικά κατά 90% της αξίας αυτών, ή του 80% κ.ο.κ.

6. Αν και από τα επεξεργασθέντα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών, προέκυψαν περιπτώσεις κατάθεσης χρηματικών ποσών από λήπτριες επιχειρήσεις προς τον Γ.Σ. Ηρακλή, τα οποία αντιπροσωπεύουν μέρος των τιμολογίων που έλαβαν από το ελεγχόμενο σωματείο, ωστόσο δεν μπορεί αδιαμφισβήτητα να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι αυτά αντιπροσωπεύουν και το πραγματικό ύψος όλης της συναλλαγής των. Επί πλέον ακόμη και για αυτές τις περιπτώσεις, που κατεβλήθη πράγματι ένα μέρος της αξίας των ληφθέντων τιμολογίων, δεν είναι δυνατόν, από όλα τα υπόλοιπα τιμολόγια κάθε λήπτριας επιχ/σης, να προσδιορισθεί για ποια ακριβώς τιμολόγια και για ποια αξία αυτών, κατεβλήθη αυτό το μέρος του φερόμενης οφειλής. Ακόμη και στις περιπτώσεις της ανακύκλωσης των χρημάτων μέσω των τραπεζικών λογ/σμών του, των συμψηφιστικών τραπεζικών κινήσεων και των άλλων περιπτώσεων, που για την «εξόφληση» των τιμολογίων δεν διαπιστώθηκε πραγματική καταβολή χρημάτων, δεν μπορούν να κριθούν τα τιμολόγια πλήρως εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές, από την στιγμή που ο έλεγχος, με βάση τα στοιχεία που κατόρθωσε να συγκεντρώσει, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι διαφήμιση με κάποιο τρόπο έγινε σε όλες τις περιπτώσεις. Επί πλέον και για αυτές τις περιπτώσεις δεν μπορεί να αποκλεισθεί ότι, ένα μέρος της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια να κατεβλήθη πράγματι και να μην είναι δυνατός ο εντοπισμός του, ειδικότερα δε αν λάβουμε υπόψη ότι εκτός από τις λήπτριες επιχ/σεις, όφελος πρέπει να είχε και ο εκδότης των εικονικών τιμολογίων ήτοι και ο », και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι υπάρχει εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων καθώς ο εκδότης εμφανίζεται φορολογικά συνεπής στην κρινόμενη χρήση, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, στο Κεφάλαιο “ Διαπιστώσεις Επανελέγχου ” στην από 15-12-2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΠΔ 186/92, της Δ. Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ αναφέρεται ότι :

«..... Η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων , προκύπτει από την 31-12-2012 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Θεσσαλονίκης, όπου οι ελεγκτές διενήργησαν εμπεριστατωμένο φορολογικό έλεγχο στον «.....» με Α.Φ.Μ. και διαπίστωσαν ότι έχει εκδώσει πλήθος εικονικών και μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων. Μεταξύ των επιχειρήσεων, που έλαβαν μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία είναι και η προσφεύγουσα επιχείρηση, η οποία τα είχε καταχωρήσει στα λογιστικά της βιβλία.

Εν συνεχεία, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για να προσδιορίσει το ύψος της εικονικότητας έλαβε υπόψη της το γεγονός ότι:

- Είκοσι επτά (27) συνολικά επιχειρήσεις, λήπτες Τ.Π.Υ. από τον

«.....», προσήλθαν αυτοβούλως και υπέβαλλαν στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. ειδικά σημειώματα του άρθρου 12 παρ. 6 του Ν. 3888/2010 και δήλωσαν για τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία εικονικές αξίες, που ανέρχονται από 80% έως και 100% των συνολικών αξιών.

- Όπως προκύπτει, από την έκθεση Ελέγχου (Κ.Β.Σ.) των υπαλλήλων του ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ, σε όλες τις χρήσεις, υπάρχουν πολύ μεγάλες αποκλίσεις στην τιμολόγηση ίδιας διαφήμισης. Η ίδια διαφημιστική πινακίδα έχει τιμολογηθεί από 490 Ευρώ έως και 100.000 Ευρώ και η εμφάνιση λογότυπο στην φανέλα από 10.000 Ευρώ έως 100.000 Ευρώ. Αυτές οι αποκλίσεις παρατηρούνται σε όλες τις χρήσεις και όλα τα εκδοθέντα τιμολόγια.

- Από σύγκριση των τιμολογήσεων των ιδίων υπηρεσιών του

«.....» με της άλλες δύο (..... και)

προκύπτει, σύμφωνα με την παραπάνω αναφερόμενη έκθεση ελέγχου, ότι η πρώτη τιμολογεί με αξίες πολλαπλάσιες σε σχέση με τις άλλες δύο Π.Α.Ε.

Μετά από τα παραπάνω η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έκρινε ότι το ποσοστό της εικονικότητας ανέρχεται στο 75% της συνολικής αξίας των ληφθέντων φορολογικών παραστατικών.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 §1 περ. β΄ του ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α. ορίζεται ότι: «1. Το Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α),

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,»

Επειδή, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, αποτελεί μέθοδο καταδολίευσης των συμφερόντων του Δημοσίου, αφού με τον τρόπο αυτό, δεν καταβάλλονται από τους συναλλασσόμενους (εκδότες και λήπτες) οι αναλογούντες και οφειλόμενοι φόροι (εισοδήματος, Φ.Π.Α. κ.λπ.).

Δηλαδή, στην προκειμένη περίπτωση, σαν λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων της δόθηκε η δυνατότητα να εκπέσει από τον ΦΠΑ των εκροών της, τον αναγραφόμενο στα ληφθέντα εικονικά στοιχεία ΦΠΑ εισροών, με αποτέλεσμα να καταβάλλει λιγότερο ΦΠΑ, ενώ στη φορολογία εισοδήματος να εμφανίσει. μεγαλύτερα έξοδα και λιγότερα καθαρά κέρδη κατά τα ποσά της καθαρής αξίας των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 6§1 του Ν. 2523/1997** [ΦΕΚ 179 Α'/11-09-97] ορίζεται ότι : «Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή».

Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα διενήργησε έκπτωση του φόρου με βάση τα μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7 §3περ.β&§ 5 του Ν. 4337/2015 (ισχύ από 17-10-2015)** ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

.....
β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.
.....

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170) ».

Στην προκειμένη περίπτωση τα φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν μερικώς εικονικά ως προς την συναλλαγή και όχι ως προς το πρόσωπο του εκδότη και ως εκ τούτου σωστά επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 7 §3περ.β' του Ν. 4337/2015.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **58 του ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι: «1) Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση», με τις διατάξεις του **άρθρου 53** του ίδιου νόμου, ότι «1) Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού» και με τις διατάξεις του άρθρου **72§17 του ίδιου νόμου**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από 01/01/2018 με τις διατάξεις του άρθρου **49§1 του ν. 4509/2017 (Α' 201)** ότι: «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας»,

Με τις δε διατάξεις του άρθρου **49§2 του ν. 4509/2017 (Α' 201)** ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν

κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο», και με την υπ' αριθμ.

ΠΟΛ 1003/2018 με την οποία δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής της επιεικέστερης κύρωσης, αναφέρεται μεταξύ των άλλων ότι: «επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του ΣΤΕ»

Επειδή, από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 49 §§ 1 και 2 του ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 3 1-12-2012 έκθεση ελέγχου (εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του ΣΔΟΕ Θεσσαλονίκης και στις από 15-12-2017 εκθέσεις μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επί της οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη**, της με αριθμ. πρωτ./16-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση “” με ΑΦΜ

Α) την επικύρωση των κατωτέρω Πράξεων:

- Της υπ' αριθ./**2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006
- Της υπ' αριθ./**2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006.

Β) Την τροποποίηση των κατωτέρω Πράξεων:

Της υπ' αριθ./**2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006.

3. Της υπ' αριθ./**2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006,
ως προς την προσαύξηση.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την
παρούσα απόφαση :

Πρόστιμα ΚΒΣ

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006

Πρόστιμο ΚΒΣ ποσού:18.000,00€ (45.000,00x40,00%)

Πρόστιμο Φ.Π.Α

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006

Πρόστιμο ΦΠΑ ποσού:25.650,00€(€8.550,00x3) .

Ως προς το Εισόδημα

Μετά τα παραπάνω, ο φόρος εισοδήματος και η Οριστική φορολογική υποχρέωση της
επιχείρησης, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως ακολούθως:

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2008 - 31/12/2006	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική Φορ/κή υποχρέωση
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος (κέρδη)	31.009,95 €	76.009,95 €	76.009,95 €	45.000,00 €
Φόρος που αναλογεί με συντελεστή 29%	8.992,89 €	22.042,89 €	22.042,89 €	13.050,00 €
Μείον: Φόρος που προκαταβλήθηκε				
Φόρος που παρακρατήθηκε	7.829,78 €	7.829,78 €	7.829,78 €	
Φόρος που καταβλήθηκε με την απόφαση				
Σύνολο	1.163,11 €	14.213,11 €	14.231,11 €	13.050,00 €
Πλεον Προκαταβολή Φόρου				
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου				
Πρόσθ.φόρος ανακρίβειας αρ. 1 & 2 ν.2523/97 120,00%		15.660,00 €		
Πρόσθ.φόρος ανακρίβειας αρθ.58 ν.4174/2013 50,00%			6.525,00 €	6.525,00 €
Τόκοι εκπροθ.καταβολής αρθ.53 ν.4174/2014 (ήτοι 53 μήνες x 0,73% ανά μήνα) 38,69%			5.049,04 €	5.049,04 €
Καταλογιζόμενο ποσό	1.163,11 €	29.873,11 €	25.805,15 €	24.624,04 €

Ως προς το Φ.Π.Α.

Μετά τα παραπάνω, ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας και η Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως ακολούθως:

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2008-31/12/2008	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφαση	Οριστική φορολογική υποχρέωση
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	1.029.494,03	1.029.494,03	1.029.494,03	
Μείον Απαλλασσόμενα Έσοδα				
Σύνολο φορολογητέων εκροών	1.029.494,03	1.029.494,03	1.029.494,03	
ΦΠΑ Εκροών	173.751,61	173.751,61	173.751,61	
Σύνολο φορολογητέων εισροών	466.700,01	421.700,01	421.700,01	
ΦΠΑ Εισροών	82.279,68	73.729,68	73.729,68	
Ποσό που καταβλήθηκε με την εκκαθαριστική και τις περιοδικές δηλώσεις	91.475,54	91.475,54	91.475,54	
Πιστωτικό Υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου				
Προστιθέμενα-αφαιρούμενα ποσά	-3,61	-3,61	-3,61	
Υπόλοιπο φορολογητέων Εισροών	173.751,61			
Πιστωτικό Υπόλοιπο				
Χρεωστικό Υπόλοιπο	0,00	8.550,00	8.550,00	8.550,00
Τελικό Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	8.550,00	8.550,00	8.550,00
Προσαύξηση ανακρίβειας(x 120%)		10.260,00		
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (άρθρο 59§2 ν. 4174/2013) 50,00%			4.275,00	4.275,00
Τόκοι εκπροθ. Καταβολής άρθρο ν. 4174/2013(53μήνεςx0,73%) 38,69%			3.308,00	3.308,00
Σύνολο		18.810,00	16.133,00	16.133,00

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ 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.