



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1027/20-04-2017

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης
Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης
Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2313333254
Αριθ. fax: 2313333258
Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:, κατά των ακόλουθων οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

α. Με αριθμό/...../.....-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για τη διαχειριστική περίοδο 2005 (01/01/2005 – 31/12/2005).

β. Με αριθμό/...../.....-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) για το οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005).

γ. Με αριθμό/...../.....-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994 και άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) για το οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005).

δ. Με αριθμό/...../.....-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τη διαχειριστική περίοδο 2005.

ε. Με αριθμό/...../.....-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 2005.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που εκδόθηκαν σε βάρος τ... ανωτέρω προσφεύγο.....

6. Την από .../.../2017 Εισήγηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ...
Κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία **κατατέθηκε
εμπρόθεσμα** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο
εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε
τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/...../...-...-2016 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη **διαχειριστική περίοδο 2005**, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... **πρόστιμο 2.400,00 €**, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι, κατά τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, ... προσφεύγ..... είχε ζητήσει, αποδεχτεί, λάβει και καταχωρήσει στα βιβλία τ.... δύο (2) φορολογικά στοιχεία δαπανών, συνολικής καθαρής αξίας 6.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 1.140,00 €, τα οποία κρίθηκαν από τον επανέλεγχο εικονικά, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «..... του» με Α.Φ.Μ.: προς τ... προσφεύγο..... και, ειδικότερα, δύο (2) χειρογράφως εκδοθέντα και άνευ σειράς Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης αγαθών (ΔΑ–ΤΠ) για προμήθεια διαφημιστικού υλικού, ως ακολούθως:

α. ΔΑ–ΤΠ Νο...../...-...-2005, καθαρής αξίας 3.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 570,00 € και

β. ΔΑ–ΤΠ Νο...../...-...-2005, καθαρής αξίας 3.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 570,00 €.

(Π.Θ./...-...-2005 της Δ.Ο.Υ. (κωδ.), χειρόγραφης έκδοσης ΔΑ–ΤΠ, άνευ σειράς, από την έδρα, ένα (1) 50φυλλο στέλεχος – μπλοκ Νο..... – Νο.....).

Τα ως άνω συνιστούν παραβάσεις, εκ μέρους τ... προσφεύγο....., των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2005

που επισύρουν την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015, ως ακολούθως:

Πρόστιμο Κ.Β.Σ.: $(3.000,00 \text{ €} + 3.000,00 \text{ €}) \times 40\% = 6.000,00 \text{ €} \times 40\% = 2.400,00 \text{ €}$.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../...-...-2016 **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)** εδράζεται στις διαπιστώσεις, στο πόρισμα και στις διαπιστωθείσες παραβάσεις του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 **Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)** της Δ.Ο.Υ., για τη **διαχειριστική περίοδο 2005** τ... προσφεύγο..... .

2.

Με την με αριθμό/...../...-...-2016 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το **οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005)**, **δεν επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... φόρος**, επειδή τόσο βάσει της υποβληθείσας μηδενικής Δ.Φ.Ε. του οικείου οικονομικού έτους όσο και βάσει του επανελέγχου της Δ.Ο.Υ., κατά τον οποίο διαπιστώθηκαν οι παραβάσεις που αναφέρθηκαν στο με αριθμό 1 στοιχείο, δεν προέκυψε φόρος, δεδομένου ότι το φορολογητέο εισόδημα τ... προσφεύγο..... δεν υπερέβη το αφορολόγητο όριο των 9.500,00 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../...-...-2016 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994)** εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 **Έκθεση Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994)** της Δ.Ο.Υ., για το **οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005)** τ... προσφεύγο..... .

3.

Με την με αριθμό/...../...-...-2016 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994 και άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το **οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005)**, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... **πρόστιμο 300,00 €**, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι, κατά το συγκεκριμένο οικονομικό έτος, αφενός μεν ... προσφεύγ..... είχε υποπέσει στις παραβάσεις που αναφέρθηκαν στο

με αριθμό 1 στοιχείο, βάσει των οποίων η οικεία υποβληθείσα Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος κρίνεται και καθίσταται ανακριβής, αφετέρου δε δεν προέκυψε φόρος κατά τον επανέλεγχο και γι' αυτό επιβλήθηκε το ανωτέρω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005).

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../....-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994 και άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005) τ... προσφεύγο..... .

4.

Με την με αριθμό/...../....-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2005, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... κύριος φόρος 1.347,86 € και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 1.617,43 €, δηλαδή συνολικός φόρος 2.965,29 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι, κατά τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, ... προσφεύγ..... είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. συνολικής αξίας 1.140,00 €, προερχόμενο από τη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία του των δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες συναλλαγές – δαπάνες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 6.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 1.140,00 €, τα οποία αναφέρθηκαν στο με αριθμό 1 στοιχείο.

Εξαιτίας των ανωτέρω παραβάσεων, τα βιβλία και στοιχεία τ... προσφεύγο....., για το οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), κρίθηκαν από τον επανέλεγχο ανακριβή και, εκ τούτου, το ακαθάριστο εισόδημά τ... στην φορολογία Εισοδήματος προσδιορίστηκε εξωλογιστικά, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005). Οι δε φορολογητέες εκροές τ... προσφεύγο..... στον Φ.Π.Α. προσδιορίστηκαν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 48 παράγραφος 3 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.).

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Επανελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2005 τ... προσφεύγο..... .

5.

Με την με αριθμό/...../....-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2005, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... ειδικό πρόστιμο Φ.Π.Α. 3.420,00 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι, κατά τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, ... προσφεύγ..... είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. συνολικής αξίας 1.140,00 €, προερχόμενο από τη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία τ... των δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες συναλλαγές – δαπάνες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 6.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 1.140,00 €, τα οποία αναφέρθηκαν στο με αριθμό 1 στοιχείο.

Τα ως άνω συνιστούν παραβάσεις, εκ μέρους τ... προσφεύγο....., των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2005

που επισύρουν την κύρωση – ειδικό πρόστιμο (τριπλάσιο) που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2005, ως ακολούθως:

Ειδικό πρόστιμο Φ.Π.Α. (τριπλάσιο): $(570,00 € + 570,00 €) \times 3 = 1.140,00 € \times 3 = 3.420,00 €$.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../....-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016

Έκθεση Ελέγχου Ειδικού (Τριπλάσιου) Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2005 τ... προσφεύγο..... .

... προσφεύγ..... κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Οι συναλλαγές που απεικονίζονται στα δύο (2) επίδικα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία δαπανών είναι πραγματικές και αφορούν στην αγορά διαφημιστικού υλικού από τ..ν εκδότη.... κ. του

2.

Τα αναφερόμενα πορίσματα και συμπεράσματα στις από .../.../2016 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. είναι εντελώς αυθαίρετα, υποθετικά, βεβιασμένα και εσφαλμένα, προβάλλονται δε καταχρηστικώς από την Φορολογική Διοίκηση.

3.

... προσφεύγ... ουδόλως ευθύνεται για τις πράξεις, τις παραλήψεις και τις παρατυπίες τ... εκδότη... κ., ... οποί... διατηρούσε υπαρκτή και καταχωρημένη στο Επαγγελματικό Επιμελητήριο ατομική επιχείρηση, δεδομένου ότι ... πρώτ... υπήρξε, πάντοτε, συνεπής με τις φορολογικές τ... υποχρεώσεις.

4.

Η Φορολογική Διοίκηση ενήργησε αυθαίρετως και παρανόμως, επανερχόμενη, χωρίς καμία νόμιμη και βάσιμη αιτιολογία, για νέα κρίση της οριστικώς και αμετακλήτως περαιωθείσας υποθέσεως φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), δεδομένου ότι τα δύο (2) επίδικα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία δεν αποτελούν νέα και συμπληρωματικά στοιχεία, κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), αφού ήταν εξ αρχής καταχωρημένα στα βιβλία τ... προσφεύγο..... και είχαν τεθεί υπ' όψιν της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (ΦΕΚ84Α/26-05-1992), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), στον εν λόγω Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών αναφορικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), ορίζονται οι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται το πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται η πράξη προσδιορισμού φόρου και τα είδη αυτής, τα οποία η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) απαριθμούνται οι εκτελεστοί τίτλοι για την είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου.

Ως προς τους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο.....:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπόδεικτοι, κρίνονται δε ως αλυσιτελώς και παρελκυστικώς προβαλλόμενοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 παράγραφος 4 του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ179Α/1997), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), 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 φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.
.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 παράγρ. 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«**5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της** ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι, επίσης, το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή,».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως

ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), ορίζεται ότι

«**9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει** τόσο ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), 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. Η κατάργηση των διατάξεων του άρθρου 43 παράγραφος 3 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Σ. (Π.Δ.99/1977, ΦΕΚ34Α/1977), σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσίαν αντικατάστασή της από τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 του ισχύοντος, κατά το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μίας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίησή της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μία συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (**σχετική η με αριθμό 572/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.**).

Επειδή, σύμφωνα με την κείμενη νομολογία, η κρίση περί της εικονικότητας μίας **εμπορικής συναλλαγής** πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η Φορολογική Διοίκηση και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (**ΣτΕ 2223/1995**).

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου ή εικονικού δελτίου αποστολής, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αφορά είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι, όμως, όπως απεικονίζεται με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή του δελτίου αποστολής, η Φορολογική Διοίκηση

βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει φορολογικά στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή – Δ.Ο.Υ. (οπότε, ο λήπτης βαρύνεται, πλέον, να αποδείξει το αληθές της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά τον χρόνο της, ότι, δηλαδή, είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου επιτηδεύματός – εκδότη του φορολογικού στοιχείου), είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν ήταν δυνατό να ήταν σε θέση να διενεργήσει και να διεκπεραιώσει την επίμαχη συναλλαγή (οπότε και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει το αληθές της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως απεικονίζεται στο φορολογικό στοιχείο) (ΣΤΕ 506/2012, 1184/2010, 1553/2003, 1264/2003).

Επειδή, τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, για την επιβολή των οποίων δεν απαιτείται ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνον η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκείμενης υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣΤΕ 2074/1982).

Επειδή, κατά πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 1823/1994, 1643/1994, 141/1993, 3727/1990, 1662/1979), δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από την Φορολογική Διοίκηση ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι, όμως, για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό (Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1029/17-02-2006 **περί δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία).**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) (ΦΕΚ248Α/2000) ορίζεται ότι

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στον φόρο κατέχει:

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 48 παρ. 3 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) ορίζεται ότι
«3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στον φόρο, αναφορικά με την φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στην φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με τον φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σε αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή από σχετική νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 117/2013)

«..... το δικαστήριο που δικάζει υπόθεση σχετική με φόρο προστιθέμενης αξίας δεσμεύεται ως προς την ύπαρξη της παράβασης του Κ.Β.Σ. και δύναται να κρίνει, κατ' αρχήν, παρεμπιπτόντως το ζήτημα εάν υπάρχει ή όχι παράβαση του Κ.Β.Σ.».
ενισχύεται ο παρακολουθηματικός χαρακτήρας των δύο φορολογιών, υπό την έννοια ότι οι παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) δεσμεύουν την φορολογία του Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000 – Κώδικας Φ.Π.Α.) εφόσον αφορούν στην ίδια διαχειριστική περίοδο, προσδίδοντας κατ' αυτόν τον τρόπο ισχύ δεδικασμένου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ129Α/17-10-2015) ορίζεται ότι

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (πρόστιμα) παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), ορίζεται ότι

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές μέχρι τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) δραχμές. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.»

και με τις διατάξεις του άρθρου 21 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.2948/2001 (ΦΕΚ242Α/19-10-2001) ορίζεται ότι

«α) Τα ποσά προστίμου που προβλέπονται σε δραχμές από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 καθορίζονται για παραβάσεις που διαπράττονται από 01/01/2002 και μετά σε εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2005, ορίζεται ότι

«1. Στον Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στον 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 εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα εάν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.».

Επειδή, ... προσφεύγ..... είχε αυτοπεραιώσει το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005) με βάση τις διατάξεις του Ν.3296/2004. Ακολουθώντας, ο Προϊστάμενος της τότε αρμόδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την με αριθμό/2012 εντολή ελέγχου για την αντισυμβαλλόμενη ατομική επιχείρηση – εκδότηρια των επίδικων φορολογικών στοιχείων «..... του» με Α.Φ.Μ.:, η οποία, στη συνέχεια, αντικαταστάθηκε από την με αριθμό/.....-2014 εντολή του Προϊσταμένου της αρμόδιας, πλέον, Δ.Ο.Υ., για διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου στα ανέλεγκτα οικονομικά έτη από το 2004 έως το 2011 (διαχειριστικές περίοδοι από το 2003 έως το 2010, αντίστοιχα), βάσει της με αριθ. πρωτ./.....-2013 Πληροφοριακής Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκε η από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ., από τις διαπιστώσεις, το πόρισμα και τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της οποίας προέκυψε ότι .. ελεγχθεί... Κ. του υπήρξε κατά συρροή εκδότης..... εκατοντάδων εικονικών και εικονικών – πλαστών φορολογικών στοιχείων (ΤΠ, ΔΑ-ΤΠ και ΤΠΥ) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας εκατομμυρίων ευρώ, κατά τις συναπτές διαχειριστικές περιόδους από το 2004 έως το 2010, προς διάφορες

λήπτριες επιχειρήσεις και εν γένει επιτηδευματίες, μεταξύ των οποίων ... προσφεύγ....., προς τ...ν οποί... εξέδωσε, κατά τη διαχειριστική περίοδο 2005, τα δύο (2) επίδικα εικονικά φορολογικά στοιχεία που αναφέρονται στη σελίδα 2 της παρούσας. Εν συνεχεία και μετά από τη διαβίβαση της από .../.../2015 Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) στη Δ.Ο.Υ., ο Προϊστάμενος της τελευταίας εξέδωσε την με αριθμό/0/...../...-...-2015 εντολή επανελέγχου για το οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005) τ... προσφεύγο....., η οποία αντικαταστάθηκε από την με αριθμό/1/...../...-...-2015 εντολή, προκειμένου να αξιοποιηθεί η από .../.../2015 ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η οποία εμπεριέχει νέα, συμπληρωματικά και επιβαρυντικά στοιχεία για τ... προσφεύγο....., κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), αποτελεί δε αναπόσπαστο τμήμα των από .../.../2016 οικείων Εκθέσεων Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994), Επανελέγχου Φ.Π.Α (Ν.2859/2000) και Ελέγχου Ειδικού (Τριπλάσιου) Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ. για το οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005) τ... προσφεύγο..... . Τέλος, τόσο στην από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., όσο και στις προαναφερθείσες από .../.../2016 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου και Επανελέγχου της Δ.Ο.Υ., παρατίθενται εκτενώς, επαρκώς, λεπτομερώς και αναλυτικά οι λόγοι που στοιχειοθετούν και αποδεικνύουν την εικονικότητα των δύο (2) επίδικων φορολογικών στοιχείων δαπανών, τα οποία ... προσφεύγ..... ζήτησε, αποδέχτηκε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία τ... .

Επειδή, από τις διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου που είχε διενεργηθεί από τη Δ.Ο.Υ. στην αντισυμβαλλόμενη ατομική επιχείρηση – εκδότρια των επίδικων φορολογικών στοιχείων «..... του» με Α.Φ.Μ.:, όπως καταγράφονται στην από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και αναφορικά με τα οικονομικά έτη από το 2004 έως το 2011 (διαχειριστικές περιόδους από το 2003 έως το 2010, αντίστοιχα):

- ▶ Υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών με ημερομηνία .../.../2003 στο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ., δηλώνοντας ως έδρα την ίδια την μισθωμένη κύρια κατοικία τ... στ....
- ▶ Δεν ανευρέθηκε ποτέ στην έδρα – κατοικία τ... ούτε από τη Δ.Ο.Υ. ούτε από τ... τότε
- ▶ Κατόπιν σχετικής έρευνας της Δ.Ο.Υ. και σε συνεννόηση με άλλες Δ.Ο.Υ., οι λήπτριες επιχειρήσεις των εικονικών φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε κ., δεν επικοινωνήσαν και δεν συνεννοήθηκαν ποτέ με τ...ν ίδι... τ...ν εκδότη..., αλλά με άλλα πρόσωπα που εμφανίζονταν ως συνεργάτες τ..., για τα οποία δεν υπάρχουν περαιτέρω στοιχεία.
- ▶ Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος υπέβαλε μόνον για το οικονομικό έτος 2004 (διαχειριστική περίοδος 2003).
- ▶ Εκκαθαριστικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. υπέβαλε μόνον για τις διαχειριστικές περιόδους από το 2003 έως το 2006.
- ▶ Σύμφωνα με τα δεδομένα της Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών, δεν υπέβαλε καμία Συγκεντρωτική Κατάσταση Πελατών – Προμηθευτών του άρθρου 20 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), σε αντίθεση με τρίτες επιχειρήσεις οι οποίες τ...ν δήλωσαν ως πελάτη και προμηθευτή στις αντίστοιχες Καταστάσεις των ημερολογιακών ετών 2003 – 2010.

Οι ανωτέρω διαπιστώσεις του φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. στην εκδότρια ατομική επιχείρηση «..... του» με Α.Φ.Μ.: συνιστούν νέα, συμπληρωματικά και επιβαρυντικά στοιχεία για τ... προσφεύγο....., υπό την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), γεγονός που αποτέλεσε την αιτία και τη βάση για τη διενέργεια του επανελέγχου της Δ.Ο.Υ. στ... προσφεύγο..... .

Κατά συνέπεια, ο τέταρτος προβαλλόμενος λόγος τ... προσφεύγο..... απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος και αναπόδεικτος, κρίνεται δε ως αλυσιτελώς και παρελκυστικώς προβαλλόμενος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 παράγρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «2. 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, κατά 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 εμπειριστατωμένα 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, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 171 παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/1999) ορίζεται 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 μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.» και «4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για τη σύνταξη της οικείας έκθεσης φορολογικού ελέγχου, στην οποία εδράζεται η έκδοση της πράξης επιβολής φόρου ή προστίμου, λαμβάνονται υπόψη και προγενέστερες σχετικές εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες δεν έχουν μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον οικείο έλεγχο, αλλά από άλλους υπαλλήλους που υπηρετούν σε άλλες φορολογικές αρχές, εφόσον, πάντως, η οικεία έκθεση ελέγχου στηρίζεται στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα των προγενέστερων σχετικών εκθέσεων ελέγχου (ΣτΕ 2056/1994).

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 169 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ότι η συνταχθείσα και θεωρηθείσα από την Φορολογική Διοίκηση έκθεση φορολογικού ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και, εξ αυτού, αποτελεί πλήρη απόδειξη των όσων αναφέρονται σε αυτήν (ΣτΕ 478/1998).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 (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.», πλην, όμως, ... προσφεύγ..... δεν επικαλείται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών τ... .

Επειδή, από τις από .../.../2016 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994), Επανελέγχου Φ.Π.Α (Ν.2859/2000) και Ελέγχου Ειδικού (Τριπλάσιου) Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ. για το οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005) τ... προσφεύγο..... και από την από .../.../2015 οικεία Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. για την εκδότρια ατομική επιχείρηση «..... του» με Α.Φ.Μ.:, **συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση** αναφορικά με τις διαπιστωθείσες, σε βάρος τ... προσφεύγο....., παραβάσεις της ζήτησης, αποδοχής, λήψης και

καταχώρησης στα βιβλία τ... των δύο (2) επίδικων εικονικών φορολογικών στοιχείων που αναφέρονται στη σελίδα 2 της παρούσας.

Επειδή, ο φορολογικός επανέλεγχος της Δ.Ο.Υ. στ... προσφεύγο..... διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται στις από .../.../2016 οικείες προαναφερθείσες Εκθέσεις Ελέγχου και Επανελέγχου της εν λόγω Δ.Ο.Υ. για το οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005) τ... προσφεύγο....., στις οποίες αιτιολογούνται πλήρως, εμπειρισττωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, τα φορολογικά αδικήματα – παραβάσεις που περιγράφονται στη σελίδα 2 της παρούσας. Για τους λόγους αυτούς, **οι διαπιστώσεις του επανελέγχου, όπως διατυπώνονται στις προαναφερθείσες από .../.../2016 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου και Επανελέγχου, γίνονται πλήρως αποδεκτές.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη στο σύνολο της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενα ποσά φόρων και προστίμων με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Οικονομικό έτος 2006 [διαχειριστική περίοδος 2005 (01/01/2005 – 31/12/2005)]

1.
Η με αριθμό/...../...-...-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015,

δηλαδή

$$6.000,00 \text{ €} \times 40\% = \underline{2.400,00 \text{ €}}.$$

2.
Η με αριθμό/...../...-...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας:	0,00 €
Συνολικός φόρος για καταβολή:	<u>0,00 €</u>

3.

Η με αριθμό/...../....-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994 και άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 4 παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο του Ν.2523/1997 και του άρθρου 21 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.2948/2001

δηλαδή

300,00 €.

4.

Η με αριθμό/...../....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	1.347,86 €
<u>Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας:</u>	<u>1.617,43 €</u>
Συνολικός φόρος για καταβολή:	<u>2.965,29 €</u>

5.

Η με αριθμό/...../....-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Ειδικό Πρόστιμο Φ.Π.Α. (τριπλάσιο) βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997,

δηλαδή

1.140,00 € x 3 = 3.420,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ... προσφεύγο..... .

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.