



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΔΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 2-3-2017

Αριθμός απόφασης: 1765

ΑΠΟΦΑΣΗ

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

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

δ. 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.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με επωνυμία '.....', ΑΦΜ, με έδρα το, οδός, κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με επωνυμία ‘.....’ 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:

Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας Φ.Π.Α. ποσού 9.937,00 €, πλέον 11.924,40 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 21.861,40 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος επανελέγχου συνέπεια συμπληρωματικών στοιχείων και βάσει της υπ’ αριθμ. εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την οποία, δεδομένου ότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για τη χρήση κρίθηκαν από τον έλεγχο ανεπαρκή οι φορολογητέες εκροές και ο φόρος (Φ.Π.Α) εκροών βάσει ελέγχου προσδιορίστηκαν ως βάσει δήλωσης, ενώ οι φορολογητέες εισροές και ο φόρος εισροών προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο μετά την αφαίρεση από τα δηλωθέντα της συνολικής καθαρής αξίας έξι (6) πλαστών και εικονικών στο πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα ποσού 52.300,00 € και του αναλογούντος Φ.Π.Α. αυτών συνολικού ποσού 9.937,00 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 30/09/2016 έκθεσης επανελέγχου Φ.Π.Α. , η οποία συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της με αριθμ. εντολής του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει τα οικον. έτηαποδεχόμενη το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό του Ν 3697/2008, ποσού 44.529,31 €, το οποίο εξοφλήθηκε.

Δεδομένου ότι περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν 2238/94 και συγκεκριμένα η έκδοση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, διενεργήθηκε επανέλεγχος της ως άνω περαιωμένης διαχειριστικής περιόδου, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από έκθεση επανελέγχου Φ.Π.Α. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης για την διαχειριστική χρήση 2005.
- 2) Η συστηματική παράταση της παραγραφής παραβιάζει έμμεσα τη συνταγματική αρχή της βεβαιότητας του φόρου και του προστίμου.
- 3) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα διότι δεν επιδόθηκε η σχετική εντολή ελέγχου.
- 4) Καταλογίζεται σε βάρος της, λήψη και καταχώρηση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων τις οποίες δήθεν αποδέχθηκε η εταιρεία χωρίς καμία περαιτέρω εξήγηση και αιτιολογία για τον εν λόγω καταλογισμό και πως έγινε η δήθεν αποδοχή του.
- 5) Στην σχετική έκθεση ελέγχου αναφέρονται ασαφώς και αδικαιολογήτως δηλωθέντα και προσδιορισθέντα ποσά εκροών, εισροών και Φ.Π.Α.
- 6) Οι συναλλαγές της προσφεύγουσας με την εκδότρια των εν λόγω στοιχείων ήσαν πραγματικές, αληθείς και υπήρχε καλή πίστη.
- 7) Η επίλυση της διαφοράς από την προσφεύγουσα σε σχέση με τον καταλογισμό για την λήψη πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων έγινε με γνώμονα αποκλειστικά και μόνο την οικονομική ωφέλεια της από την μείωση του προστίμου χωρίς να σημαίνει την αποδοχή του ως άνω καταλογισμού.
- 8) Οι καταλογισμοί διαφοράς Φ.Π.Α. και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ελέγχονται ως ανακριβείς και εσφαλμένοι διότι : α) στην προσβαλλόμενη πράξη σελ. 1 αναφέρεται για τον προσδιορισμό του Φ.Π.Α. ευρώ 9.937,00 << ποσό που εκπέσθηκε αδικαιολόγητα >> ενώ στην σελ. 2 αναφέρεται ως << ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα >> β) Στη σελίδα 7 της σχετικής έκθεσης επανελέγχου αναφέρονται σε πίνακα αριθμητικές πράξεις και προσδιορισμός εκροών και εισροών χωρίς να αναφέρεται πως προκύπτει τα παραπάνω ποσά
- 9) Ο έλεγχος δεν προέβη σε αυτοτελή προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων προκειμένου να προσδιορίσει τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. αλλά έλαβε υπόψη τα αναφερόμενα στην απόέκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ
- 10) Ορθώς εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα την καθαρή αξία των φερόμενων ως εικονικών τιμολογίων καθόσον από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι ήσαν πλαστά όπως ισχυρίζεται ο έλεγχος αντιθέτως τα εν λόγω τιμολόγια εκδόθηκαν νομοτύπως σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις ο δε εκδότης αυτών είναι συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο που έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του και έχει την δυνατότητα να πραγματοποιεί συναλλαγές.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 11 του άρθρου 72 (πρώην 66) του ν.4174/2013 , ορίζονται :

11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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.

Επειδή, με τις διατάξεις της περίπτ. γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 57 ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζονται :

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 τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του άρθρου 49 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζονται :

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 οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., 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.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 ορίζονται ότι:

2. 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 προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του Ν.3728/2008 (Α'258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγρ.1 και της παραγρ. 6 του άρθρου 28 του ν.3697/2008 (ΦΕΚ Α' 194/25-9-2008) ορίζονται:

1. Οι διατάξεις του Κεφαλαίου Α' " Περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων " του ν.3259/2004 (ΦΕΚ 149 Α') , όπως ισχύουν, τροποποιούνται, αντικαθίστανται και συμπληρώνονται ως ακολούθως :

.....

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 1, καθώς και η περαίωση των υποθέσεων κατά τα άρθρα 1 έως 11 του Ν. 3259/2004, με βάση και τις μεταβολές που επέρχονται σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2 και 3, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου και δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 9 της ΠΟΛ. 1130/02-10-2008 Εγκυκλίου του Υπ. Οικονομικών (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 - 11 του Ν. 3259/2004 σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το Ν. 3697/2008)

5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων, κατά το άρθρο 7, που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του ν. 3259/2004 (ΦΕΚ Α' 149), ορίζονται:

5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας ΔΟΥ νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει τα οικονομικά έτη με την αποδοχή στις του με αριθμ. εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης βάσει του ν.3697/2008 , συνολικού ποσού οφειλής 44.529,31 €. Το συνολικό ποσό οφειλής έχει εξοφληθεί.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτουν ότι: Η Δ.Ο.Υ. απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. με το υπ' αριθμ.έγγραφο, την από έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ, από την οποία προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είναι λήπτης πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων στη χρήσηέκδοση της επιχείρησης "", ΑΦΜ:

Βάσει του ως άνω συμπληρωματικού-νέου στοιχείου (ήτοι της από έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ) εκδόθηκε η με αριθμ. εντολή ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ186/92 (ΚΒΣ) του Προισταμένου της ΔΟΥ , με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία για την χρήση

..... Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της στην χρήση έξι (6) πλαστά και εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία , έκδοσης της επιχείρησης ", ΑΦΜ: συνολικής καθαρής αξίας 52.300,00 € , συντάχθηκε δε η απόέκθεση ελέγχου των ελεγκτών της ως άνω Δ.Ο.Υ. α) και β) και εκδόθηκε η με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου άρθρων 5 και 9 ν.2523/97 με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα " " πρόστιμο συνολικού ποσού 52.300,00 € ($52.300,00 * 2 * 50\% = 52.300,00$ €). Η με αριθμ. 1246/2013 ΑΕΠ επιδόθηκε στην " " στις

Κατόπιν τούτων ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης είναι αβάσιμος , καθόσον έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 57 § 2 περίπτ. γ' και 49 § 3 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) σε συνδυασμό με το άρθρο 68 § 2 του ν.2238/94. Συγκεκριμένα το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια συμπληρωματικής εγγραφής χρήσης παραγράφεται μετά την 31.12.2016.

Επειδή, εν προκειμένω, το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης στηρίζεται στις διατάξεις των άρθρων 57 § 2 περίπτ. γ' και 49 § 3 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του ν.2238/94 , ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί αντισυνταγματικότητας των παρατάσεων της παραγραφής αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή, τυχόν έλλειψη επίδοσης της εντολής ελέγχου δεν επισύρει σε καμία περίπτωση ακυρότητα της πράξης, καθώς η προσφεύγουσα έλαβε γνώση του ελέγχου. Άλλωστε η προσφεύγουσα ούτε επικαλείται ούτε αποδεικνύει βλάβη από την έλλειψη επίδοσης εντολής ελέγχου κατά το άρθρο 79 παρ.5 περ. β Κ.Δ.Δ.. Συνεπώς ο ισχυρισμός περί ακυρότητας των πράξεων λόγω ελλείψεως επίδοσης της εντολής ελέγχου είναι απορριπτέος.

Επειδή, όπως προαναφέρεται , βάση του νέου-συμπληρωματικού στοιχείου, ήτοι της από έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ, εκδόθηκε η με αριθμ. εντολής ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων για την χρήση του Π.Δ. 186/92, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ , με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία βάση του διενεργηθέντος ελέγχου και της από έκθεσης ελέγχου των ελεγκτών της ως άνω ΔΟΥ α) και β) , εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας η με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού 52.300,00 € βάσει του άρθρου 5 και 9 ν.2523/97 λόγω λήψης και καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία της , έξι (6) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 52.300,00 €. Η με αριθμ. ΑΕΠ επιδόθηκε στην " " στις

Στη συνέχεια στις 13/01/2014 , η εταιρεία " " υπέβαλε στη ΔΟΥ τη με αριθμ. πρωτ. αίτηση, με την οποία ζήτησε " την υπαγωγή της υπ' αριθμ..... ΑΕΠ στις

διατάξεις του ν.4174/2013 σύμφωνα με τα άρθρα 55 και 66 αυτού και τον επαναυπολογισμό του προστίμου ".

Με το με αριθμ. πρακτικό διοικητικής επίλυσης προστίμου ΚΒΣ, επαναυπολογίσθηκε το πρόστιμο της ως άνω ΑΕΠ ΚΒΣ , στο ποσό των 13.075,00 € ($52.300,00 * 25\%$) το οποίο αποδέχτηκε η προσφεύγουσα στις Στις , ήτοι δύο (2) ημέρες από τη υπογραφή του πρακτικού, κατέβαλε ποσό 7.845,00 € ($13.075,00 * 60\%$) και στις , ήτοι την τελευταία εργάσιμη του επομένου μήνα από την αποδοχή ,κατέβαλε ποσό 5.230,00 € ($13.075,00 € * 40\%$) και εξόφλησε το σύνολο του προστίμου μετά τον επαναυπολογισμό αυτού βάσει της υποπερ. ββ της παραγρ. 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1086/14 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. , κοινοποιήθηκε η με αριθμό Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. η οποία και έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Με την ως άνω γνωμοδότηση έγινε δεκτό , ότι μετά την υποβολή αίτησης για υπαγωγή στο καθεστώς του άρθρου 55 παραγρ. 2 του ν.4174/2013 και την έκδοση πράξης επιβολής ευνοϊκότερου προστίμου, και εφ' όσον αυτή έχει εκδοθεί από την 1/8/2013 και μετά ο υπόχρεος δύναται να αμφισβητήσει την ως άνω εκδοθείσα επιεικέστερη πράξη με την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 ν.4174/2013. Η τυχόν δε ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να στρέφεται μόνο κατά ουσιαστικών και νομικών πλημμελειών της εκδοθείσας πράξης επιβολής προστίμου και όχι κατά του ύψους του προστίμου. Ακολούθως βέβαια ο υπόχρεος μπορεί να καταθέσει και προσοχή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά αποφάσεως της ΔΕΔ που θα εκδοθεί επί τυχόν ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, μετά την έκδοση της πράξης επιβολής ευνοϊκότερου προστίμου της με αριθμ. ΑΕΠ (κατόπιν αίτησης της " " για υπαγωγή της εν λόγω ΑΕΠ ΚΒΣ στις διατάξεις του άρθρου 55 παραγρ. 2 του ν.4174/2013) , η προσφεύγουσα εταιρεία αποδέχθηκε με το με αριθμ. πρακτικό διοικητικής επίλυσης την ως άνω ΑΕΠ και δεν κατέθεσε ενδικοφανή προσφυγή κατά αυτής. Με την εν λόγω ΑΕΠ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ καταλογίσθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία παραβάσεις λήψης και καταχώρησης στα βιβλία της έξι (6) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 52.300,00 € . Σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ΔΟΥ τα εν λόγω έξι (6) φορολογικά στοιχεία έκδοσης της επιχείρησης ", ΑΦΜ: , είναι και πλαστά.

Κατόπιν τούτων οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας περί πραγματικών και αληθών συναλλαγών καθώς επίσης και περί μη πλαστότητας των ως άνω φορολογικών στοιχείων, δεν δύναται να αποτελέσουν αντικείμενο και να εξεταστούν με την υπό κρίση προσφυγή.

Επειδή, ζήτημα καλής πίστης δεν δύναται εν προκειμένω να τεθεί, διότι η προσφεύγουσα έχει αποδεχθεί την καταλογισθείσα σε βάρος της παράβαση. Εξάλλου, δεδομένου ότι η υπόθεση της

φορολογίας εισοδήματος είναι παρακολουθηματική της υπόθεσης του προστίμου ως προς την ύπαρξη παράβασης, η μη άσκηση προσφυγής και η αποδοχή της παράβασης, δεσμεύει την υπηρεσία μας για την εξεταζόμενη υπόθεση φορολογίας εισοδήματος . Επ' αυτού, χαρακτηριστική είναι η απόφαση ΣτΕ 117/2013.

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο ορθώς τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για την χρήση , κρίθηκαν ανεπαρκή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παράγρ. 3 περίπτ. γ' και παράγραφος 7 του Π.Δ. 186/92 , δεδομένου ότι η αξία των ληφθέντων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων ανέρχεται σε ποσοστό 36,93 % επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης 2005 (52.300,00/141.644,49*100). προσδιοριζόμενα, ήτοι ποσό 71.381,74 €.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 ορίζονται ότι:

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

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

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1097/2016 Απόφαση της ΓΓΔΕ, κοινοποιήθηκε η με αριθμ. 134/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ σχετικά με την άσκηση έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, η οποία- έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. εφόσον :

α)

β).....

γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα-ΚΦΑΣ-ΚΒΣ)

Επειδή, εν προκειμένω ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και τον αναλογούντα φόρο εκροών, ως βάσει των δηλωθέντων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 ν.2859/2000, ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας , αβάσιμα προβάλλεται.

Επειδή, ορθώς ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές και τον αναλογούντα φόρο εισροών , μετά την αφαίρεση της συνολικής καθαρής αξίας των έξι (6) πλαστών και εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος αυτών ΦΠΑ, από τα δηλωθέντα, Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του της προσφεύγουσας εταιρείας, αβάσιμα προβάλλεται.

Επειδή, το βάσει ελέγχου ποσό εκκαθάρισης του φόρου της 31^{ης} /12/2005 , που προέκυψε μετά τον επαναπροσδιορισμό των φορολογητέων εισροών και του αναλογούντος επί αυτών φόρου είναι πιστωτικό υπόλοιπο 1.043,40 € , έναντι του δηλωθέντος πιστωτικού υπολοίπου 10.980,40 €.

Ως εκ τούτου, ορθώς ο έλεγχος καταλόγισε το ποσό 9.937,00 € (10.980,40-1.043,40) ως διαφορά κύριου φόρου , καθόσον η προσφεύγουσα εταιρεία μετέφερε προς έκπτωση στην επόμενη χρήση 2006 , ποσό 10.980,40 €.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση επανελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. του ελεγκτή, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με επωνυμία ‘.....’, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2005-31/12/2005

Φόρος Εκροών	21.160,69 €
Υπόλοιπο φόρου Εισροών	22.204,09 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο	1.043,40 €
Ποσό που εκπέσθηκε αδικαιολόγητα	9.937,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	11.924,40 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	21.861,40 €

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.