



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη 06/03/2017

Αριθμ. Αποφ.: 636

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
- 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. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις

Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

- η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ 2562 Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».
- ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- ια. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.:** και με διεύθυνση: κατά της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Επιβολή Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, της υπ' αριθ., Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρ. 6 Ν.2523/97), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και της υπ' αριθ., Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρ. 8 παρ. 12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
4. Τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Επιβολή Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
5. Τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
6. Τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
7. Τη με αριθμό, Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρ. 6 Ν.2523/97), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

8. Τη με αριθμό, Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρ. 8 παρ. 12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
9. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, στην οποία αναφέρεται ότι εκ παραδρομής εκδόθηκε η υπ. αριθ. εντολή ελέγχου για τον προσφεύγοντα και του επιδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Από τον έλεγχο που έγινε στον προσφεύγοντα από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. - Π.Δ. 186/92, της Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994), του Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), του Ν.2523/1997 και του Ν.1882/1990, σε εκτέλεση των υπ. αριθμ. και σχετικών εντολών ελέγχου, για τη χρήση, συντάχθηκαν, η από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994), η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του Ν.2523/97 και η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 8 παρ. 12 του Ν.1882/90.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η από συνταχθείσα έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της **Δ.Ο.Υ.**, που αφορά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση του με **ΑΦΜ:**, βάσει των με αριθμό & εντολών ελέγχου για τις χρήσεις Με την έκθεση αυτή καταλογίστηκαν παραβάσεις στην επιχείρηση με **ΑΦΜ:**, για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, με λήπτες διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ αυτών και την επιχείρηση του με **ΑΦΜ** Πιο συγκεκριμένα από την επιχείρηση του με **ΑΦΜ** εκδόθηκαν προς την επιχείρηση του προσφεύγοντα εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας ΕΥΡΩ 11.300,00.

Σημειώνεται ότι, ο προσφεύγων είχε περαιώσει τη χρήση με βάση τις διατάξεις του Ν.3296/2004 (αυτοπεραίωση). Επιπρόσθετα, ο προσφεύγων με την από Δήλωση Άρθρου 12 παρ. 6 Ν.3888/10 προς τη **Δ.Ο.Υ.** (Με την υπ' αριθμό Δ6Α 1092694ΕΞ2013/06-06-2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, καταργήθηκε το τμήμα Ελέγχου της **Δ.Ο.Υ.** και η αρμοδιότητα του μεταφέρθηκε στο τμήμα ελέγχου της **Δ.Ο.Υ.**) είχε δηλώσει ότι είχε λάβει τα ακόλουθα εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας

ΕΥΡΩ 11.300,00, από την επιχείρηση του με **ΑΦΜ:** (καθαής αξίας ΕΥΡΩ 3.500,00), (καθαής αξίας ΕΥΡΩ 4.000,00), (καθαής αξίας ΕΥΡΩ 3.800,00). Βάσει της δήλωσης αυτής του καταλογίστηκε φόρος ύψους ΕΥΡΩ 4.520,00 ($11.300,00 \times 40\%$), ποσό το οποίο εξοφλήθηκε τμηματικά μέχρι τις

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), της **Δ.Ο.Υ.**, ήταν η έκδοση της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Επιβολή Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με ΕΥΡΩ 4.520,00. Το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία του εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως από την επιχείρηση του με **ΑΦΜ:**, συνολικής καθαής αξίας ΕΥΡΩ 11.300,00 πλέον Φ.Π.Α. ΕΥΡΩ 2.147,00.

Με τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα συνολικό ποσό φόρου ΕΥΡΩ 11.596,70.

Με τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα συνολικό ποσό φόρου ΕΥΡΩ 4.723,40.

Με τη με αριθμό, Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρ. 6 Ν.2523/97), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με ΕΥΡΩ 6.441,00. Το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με τη με αριθμό, Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρ. 8 παρ. 12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ειδική κύρωση ίση με ΕΥΡΩ 2.147,00.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τον παρακάτω λόγο:

Η Δ.Ο.Υ. δεν έπρεπε να εκδώσει εντολή επανελέγχου για την περαιωμένη χρήση διότι εκ παραδρομής δεν έλαβε υπόψη της την από Δήλωση Άρθρου 12 παρ. 6 Ν.3888/10 του προσφεύγοντος προς τη Δ.Ο.Υ., με την οποία είχε δηλώσει ότι είχε λάβει τα εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας ΕΥΡΩ 11.300,00, από την επιχείρηση του με ΑΦΜ:, τη λήψη των οποίων η Δ.Ο.Υ. θεώρησε ως νέα στοιχεία και βάσει αυτών εξέδωσε εντολή επανελέγχου για την περαιωμένη χρήση

Αναφορικά με τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντος αυτός πρέπει να γίνει αποδεκτός για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 2 του Ν.3296/2004: «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 αυτοελεγχόμενες 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».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 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 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν.2523/97 «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 Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 παρ. 2 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

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

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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».

Επίσης, συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου άρθρου 39 ν. 1914/90), 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 2397/90).

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 για 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 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, ορίζεται ότι: «Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος».....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 12 του Ν.3888/2010, ορίζεται ότι: «Επιτηδευματίας, φυσικό ή νομικό πρόσωπο, που έχει λάβει μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία ή έχει εκδώσει τέτοια στοιχεία, κατά το άρθρο 19 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'), με εξαίρεση τους εκδότες πλαστών φορολογικών στοιχείων, και δεν έχει εκδοθεί απόφαση επιβολής προστίμου ούτε βρίσκεται σε διαδικασία ελέγχου μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, μπορεί να υποβάλλει στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ., ειδικό σημείωμα δήλωσης των τιμολογίων ή εν γένει των φορολογικών αυτών στοιχείων και να δηλώσει τον αριθμό, την ημερομηνία έκδοσης και την αξία καθενός από αυτά, καθώς και τη συνολική αξία..... Εφόσον εξοφληθεί ο φόρος εισοδήματος της παραγράφου αυτής δεν επιβάλλεται διοικητική κύρωση είτε αφορά σε πρόσθετους φόρους είτε σε πρόστιμο του Κ.Β.Σ., είτε σε θέματα κύρους των βιβλίων, αποκλειστικά και μόνο για τα δηλωθέντα μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία και εφαρμόζεται για τα στοιχεία αυτά το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του ν. 2523/1997».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 12, παρ. 5 της ΠΟΛ.1147/2010 «Επιτηδευματίας, φυσικό ή νομικό πρόσωπο, που έχει λάβει μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία ή έχει εκδώσει τέτοια στοιχεία, κατά το άρθρο 19 του ν. 2523/1997, με εξαίρεση τους εκδότες πλαστών φορολογικών στοιχείων, και δεν έχει εκδοθεί απόφαση επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. για τα στοιχεία αυτά έως την 30.9.2010, ούτε έχει γίνει μέχρι την ίδια ημερομηνία έναρξη τακτικού ελέγχου από οποιαδήποτε ελεγκτική αρχή (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο) ή ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων

της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000(Φ.Π.Α.), μπορεί να υποβάλλει στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματός του Δ.Ο.Υ. μέχρι την 26.11.2010 (σχετ. η παρ.7 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1138/11.10.2010), ειδικό σημείωμα δήλωσης των τιμολογίων ή εν γένει των φορολογικών αυτών στοιχείων και να δηλώσει τον αριθμό, την ημερομηνία έκδοσης και την καθαρή αξία (προ Φ.Π.Α.) καθενός από αυτά, καθώς και τη συνολική καθαρή αξία. Ως έναρξη ελέγχου για την εφαρμογή των παραπάνω νοείται η θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων. Επί της συνολικής αξίας, προ Φ.Π.Α., υπολογίζεται φόρος εισοδήματος ίσος με το πενήντα πέντε τοις εκατό(55%) αν πρόκειται για Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. και σαράντα τοις εκατό (40%) σε κάθε άλλη περίπτωση. Με την υποβολή του ειδικού σημειώματος καταβάλλεται το είκοσι τοις εκατό (20%) του προκύπτοντος φόρου και το υπόλοιπο ποσό βεβαιώνεται σε 12 ίσες μηνιαίες δόσεις η καθεμία εκ των οποίων δεν μπορεί να είναι κατώτερη των πεντακοσίων (500) ευρώ, εκτός της τελευταίας. Εφόσον εξοφληθεί ο φόρος εισοδήματος της παραγράφου αυτής εξαντλείται κάθε εν γένει περαιτέρω φορολογική υποχρέωση, αποκλειστικά και μόνο για τα δηλωθέντα μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία και εφαρμόζεται για τα στοιχεία αυτά το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του ν. 2523/1997 περί άρσης του αξιοποίησης»....

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, ο προσφεύγων είχε περαιώσει τη χρήση σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3296/2004.

Επειδή, ειδικά για τα εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε ο προσφεύγων από την επιχείρηση του με **ΑΦΜ:**, στη χρήση, τα οποία η **Δ.Ο.Υ.** τα θεώρησε νέα στοιχεία και εξέδωσε τις & εντολές επανελέγχου (μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στον εκδότη των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων από τη **Δ.Ο.Υ.**, σε εκτέλεση των με αρ. & εντολών ελέγχου που οδήγησαν στην σύνταξη της από έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ.), ο προσφεύγων τα είχε δηλώσει ως εικονικά με την από Δήλωση Άρθρου 12 παρ. 6 Ν.3888/10 που είχε υποβάλλει στην τότε αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σημειώνεται δε ότι ο προσφεύγων εξόφλησε το ποσό που του καταλογίστηκε με την προαναφερόμενη δήλωση, συνεπώς εξαντλήθηκε κάθε εν γένει περαιτέρω φορολογική υποχρέωση, αποκλειστικά και μόνο για τα δηλωθέντα μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία, τα οποία δεν μπορούν να θεωρηθούν νέα στοιχεία για την έκδοση εντολής επανελέγχου το, αφού ήταν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης από τις

Επειδή, οι φόροι και τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα οφείλονται αποκλειστικά στη λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων που είχε ο ίδιος δηλώσει ότι τα έλαβε με την από Δήλωση Άρθρου 12 παρ. 6 Ν.3888/10 που είχε υποβάλλει στην τότε αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή, στην από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, αναφέρεται ότι εκ παραδρομής εκδόθηκε η υπ. αριθ. εντολή ελέγχου για τον προσφεύγοντα και του επιδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.:** και την ακύρωση της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Επιβολή Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, της υπ' αριθ., Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρ. 6 Ν.2523/97), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και της υπ' αριθ., Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρ. 8 παρ. 12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.