



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Θεσσαλονίκη : 2-2-2017
Αριθ. Πρωτ.: 416**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.
gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

Τις διατάξεις:

1.α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).

β. Του άρθρου 17 παρ. 1 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.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 2562/19-08-2016) 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 με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-01-2014).

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

3.Την από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.» με ΑΦΜ:....., κατά α)της υπ' αριθμόν ελεγχis/....2016(.../2016) πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α.του άρθρου 4 του ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007 και β) της υπ' αριθμόν ελεγχis/....2016 (.../2016) πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 4 του ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4.Την υπ' αριθμ. πρωτ. .../....2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ./....2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Την με ημερομηνία-2016 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.» με Α.Φ.Μ.:....., 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/-2016, Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 4 του Ν.2523/97) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 1.500,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, γιατί α) υπέβαλλε ανακριβώς τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων 2^{ου} και 3^{ου} τρίμηνου του 2007, β) υπέβαλλε ανακριβώς την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. έτους 2007 χωρίς να προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή και γ) υπέβαλλε ανακριβώς τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. 5^{ου} και 7^{ου} μήνα του 2007, χωρίς να προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή.
- Με την με αριθμό .../....2016, Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 4 του Ν.2523/97) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.800,00€ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006, γιατί α) υπέβαλλε ανακριβώς τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων 3^{ου} και 4^{ου} τρίμηνο του 2006, β) υπέβαλλε ανακριβώς την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. έτους 2008 χωρίς να προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή και γ) υπέβαλλε ανακριβώς τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. 8^{ου}, 1^{0ου} και 1^{1ου} μήνα του 2006, χωρίς να προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από ..2016 έκθεσης προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./.....-2016 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία του επανελέγχου αποτέλεσαν τα νέα στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΓΕΔΔ Φ..../2015/.../.....2016 διαβιβαστικό έγγραφο του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης και την από2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Επιχειρησιακής Δ/σης Ειδικών Υποθέσεων

Θεσσαλονίκης (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ) ελέγχων. Σύμφωνα τα ανωτέρω διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε α)για τη χρήση 2006, έντεκα (11) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία έκδοσης της επιχείρησης της (.....: συνολικής καθαρής αξίας 15.210.000,00 € (με αξία συνολικά, της μερικής εικονικότητας ποσού 8.022.758,42 €, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η μερικώς εικονική αξία εκάστου φορολογικού στοιχείου) και β)για τη χρήση 2007, εννέα (9) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία έκδοσης της επιχείρησης της (.....:), συνολικής καθαρής αξίας 1.720.000 € (με συνολική αξία της μερικής εικονικότητας 907.241,58€, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η μερικώς εικονική αξία εκάστου φορολογικού στοιχείου).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1)Πλημμελής επανέλεγχος. Σύμφωνα με την αρ. πρωτ. ΔΕΛ Α/...2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, οι εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μέχρι ...-2013 θεωρούνται από τις Δ.Ο.Υ. ως δελτία πληροφοριών. Ως εκ τούτου, η Δ.Ο.Υ. όφειλε να προβεί σε τακτικό επανέλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας και σε ίδιες διαπιστώσεις και πορίσματα αναφορικά με την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων που εξέδωσε η, συντάσσοντας ιδιαίτερη, πλήρως αιτιολογημένη και εμπεριστατωμένη έκθεση ελέγχου.

2)Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας. Μη απόδειξη της εικονικότητας. Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την υπεριμολόγηση του έργου κατά το ποσό των 8.930.000€, ούτε το στόχο της υπεριμολόγησης.

3)Ανακριβής και αβάσιμη η έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ, στην οποία στηρίχθηκε η έκθεση επανελέγχου.

- Η σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας και της είναι μία και μοναδική. Περιέχει τις τεχνικές προδιαγραφές και το κόστος του έργου το οποίο ανήλθε σε 16.930.000€.
- Η γνησιότητα των φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης της (.....:), συνολικής αξίας 15.210.000,00€, με αξία μερικής συνολικής εικονικότητας ποσού 8.022.758,42 €, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η μερικώς εικονική αξία εκάστου φορολογικού στοιχείου.
- Επιβεβαίωση της σύμβασης και του πραγματικού κόστους του έργου, δια γραπτών μαρτυριών από στελέχη της εταιρείας, καθώς και δια

επιστολής της εκδούσας των φορολογικών στοιχείων εταιρείας προς το ΣΔΟΕ.

- Πιστοποίηση του έργου και έγκριση του κόστους της επένδυσης από το Υπουργείο Ανάπτυξης.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έπρεπε να προβεί σε τακτικό έλεγχο, καθώς η έκθεση του ΣΔΟΕ αποτελεί πληροφοριακό στοιχείο, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ.5 του Ν. 3259/2004 που αφορά στην περαίωση των επίμαχων χρήσεων *«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 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, σύμφωνα με το άρθρο 49 παρ. 3 του Ν.2859/2000 *«Πράξη Προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν οποιονδήποτε 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»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ.5 του Ν.4174/2013 *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία,*

«από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου».

Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο».

Επειδή, η έννοια της περαίωσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων ισοδυναμεί με την έννοια τακτικού φορολογικού ελέγχου, καθώς τα νομοθετήματα των περαιώσεων αφορούν εκούσια κατάργηση των φορολογικών διαφορών μεταξύ επιτηδευματιών και του κράτους.

Επειδή με την με αρ. **102/2001 γνωμοδότηση** του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΠΟΛ 1100/10-04-2001) έγινε δεκτό ότι: α)κατά την έννοια του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 και 39 παρ. 3 του Ν.1642/1986 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παρ.3 του Ν.2859/2000, τα πορίσματα και οι διασταυρώσεις ελέγχου που έγιναν σε μεταγενέστερο χρόνο 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.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **72 παρ. 6 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, **ως νέο στοιχείο**, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, **θεωρείται** οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.»

Επειδή συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης φορολογικής αρχής, ιδιαίτερα δε επί εικονικών τιμολογίων, συμπληρωματικό στοιχείο πρέπει να θεωρηθεί η περιέλευση στοιχείων στην αρμόδια φορολογική αρχή και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης φορολογικής αρχής ή στοιχείων τρίτων επιχειρήσεων, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν ήδη στη διάθεση της φορολογικής αρχής, καθόσον

γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, που έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο.(βλ ΣτΕ402/2014) Τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία, αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξης (ΔΕΦ Ιωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα έχει ήδη περαιώσει για τα οικονομικά έτη 2007 και 2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3697/2008 και του Ν.3888/2010 αντίστοιχα. Από τη Δ.Ο.Υ., διενεργήθηκε επανέλεγχος Φ.Π.Α. μετά την περιέλευση σε γνώση του Προϊσταμένου νέων στοιχείων σε βάρος της προσφεύγουσας, περί λήψης των υπό κρίση μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΓΕΔΔ Φ192/2015/..../-2016 έγγραφο του Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης και την από-2013 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.

Κατά συνέπεια, ορθώς η φορολογική αρχή προέβη σε επανέλεγχο με βάση μόνο τα συμπληρωματικά στοιχεία που προήλθαν από την από2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ΕΔΕΥΘ.

Αναφορικά με το δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό περί έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας και μη απόδειξη της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων από το ΣΔΟΕ, πρέπει αυτοί να απορριφθούν ως αβάσιμοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **19 παρ. 4 του Ν.2523/97** *«Εικονικά 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. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα*

φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **64 του Ν.4174/2013** «*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, σύμφωνα με το άρθρο **65 του Ν.4174/2013** «*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*».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 171 παρ. 4 του ΚΔΔ**, οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή, δεν υπάρχει παράλειψη τήρησης ουσιωδούς τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο αναρμόδιας Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘες 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή απέδειξε, τη μερική εικονικότητα των ληφθέντων, από την προσφεύγουσα επιχείρηση εικονικών τιμολογίων, την οποία αιτιολόγησε πλήρως αφού έλαβε υπόψη της και τα πορίσματα εκθέσεων ελέγχων άλλων υπηρεσιών (η από2013 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του

Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου) που αφορούν τόσο την εκδότη επιχείρηση όσο και την λήπτρια επιχείρηση και περιέχουν πληροφορίες και διαπιστώσεις, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από-
2016 έκθεση ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης2016 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας» με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. .../.....2016 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α – άρθρου 4 Ν.2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007

Σύνολο προστίμου	1.500,00€
------------------	-----------

Υπ' αριθ. .../.....2016 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α – άρθρου 4 Ν.2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006

Σύνολο προστίμου	1.800,00€
------------------	-----------

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
Της Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο Προϊστάμενος της Υποδ/νσης
Επανεξέτασης & Νομικής Υποστήριξης**

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής

Υποστήριξης

Κατσιούρης Γεώργιος

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.