



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 25/01/2017



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **249**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

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 αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του

Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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 αριθμ. 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης-**2016** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας «.» – **Α.Φ.Μ.**, κύρια δραστηριότητα Βιομηχανικές και εμπορικές επιχειρήσεις και διεύθυνση έδρας στο κατά: α) της με αριθμ. ...**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2005, β) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006, γ) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007, δ) της με αριθμό-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσης 2004, ε) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 6 του Ν.2523/1997) χρήσης 2004, στ) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 ζ) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005 και η) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις από**2016** απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από ...-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, 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 υπ' αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., οικον. έτους 2005 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχ/σης κύριος φόρος ύψους 1.326.601,86 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 1.591.922,23 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 2.918.524,09 €.

-Με την υπ' αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικον. έτους 2006 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχ/σης κύριος φόρος ύψους 10.586,99 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 12.704,39 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 23.291,38 €.

-Με την υπ' αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικον. έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχ/σης κύριος φόρος ύψους 9.594,47 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 11.513,36 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 21.107,83 €.

-Με την υπ' αριθμ./68/2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχ/σης πρόστιμο ύψους 87.158,33 €.

-Με την υπ' αριθμ./...../2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 6 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχ/σης πρόστιμο ύψους 117.663,75 €.

-Με την υπ' αριθμ. ././2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχ/σης κύριος φόρος ύψους 122.631,80 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 147.158,16 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 269.789,96 €.

-Με την υπ' αριθμ./..../2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχ/σης κύριος φόρος ύψους 76,00 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 91,20 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 167,20 €.

-Με την υπ' αριθμ./..../2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 επιβλήθηκε σε

βάρος της προσφεύγουσας επιχ/σης κύριος φόρος ύψους 76,00 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 91,20 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 167,20 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας επανελέγχου στις χρήσεις 2003-2006, από την Δ.Ο.Υ., με βάση τα άρθρα 68 παρ 2 του ν. 2238/1994, 49 παρ 3 του Ν. 2859/2000 και τις ΔΕΛ Α/02-05-2014 και Δ.ΟΡΓ. Α/.....-2015, δυνάμει των υπ' αριθμ.-2014 και-2015 σχετικών εντολών ελέγχου. Η υπ' αριθμ.2014 εντολή εκδόθηκε σε συνέχεια και αντικατάσταση της υπ' αριθμ.2013 εντολής επανελέγχου του λόγω αναστολής λειτουργίας του εν λόγω ελεγκτικού κέντρου.

Αιτία επανελέγχου αποτέλεσε η από/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε. ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ, από την οποία προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, για τις χρήσεις 2003, 2004, 2005 και 2006 δεν εξέδωσε Α.Π.Υ. απροσδιορίστου αξίας σε μία περίπτωση δανεισμού - εκμίσθωσης μηχανημάτων προς την εταιρία «. . .», καθώς και το με αριθμό πρωτ.-2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. προς τη Δ.Ο.Υ. με το οποίο διαβιβάστηκε η από/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992), από την οποία προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ήταν λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης «.» με ΑΦΜ

Στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε, ότι η επιχ/ση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ εξέδωσε εικονικά τιμολόγια προς την προσφεύγουσα, συνεπώς η προσφεύγουσα επιχείρηση βαρύνεται κατά τη χρήση 2004 με την παράβαση της λήψης είκοσι πέντε (25) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 217.895,83 € πλέον ΦΠΑ 39.221,25 € με εκδότρια την ως άνω επιχείρηση.

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα, ελέγχθηκε με τακτικό έλεγχο βάσει της ΠΟΛ 1037/2005 από το τα οικονομικά έτη 2004 έως και 2007 κατά τον οποίο τα βιβλία κρίθηκαν επαρκή και ακριβή με την προσθήκη στα καθαρά αποτελέσματα λογιστικών διαφορών.

Αναλυτικότερα η προσφεύγουσα στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004-31/12/2004 είχε λάβει και καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία της τα παρακάτω είκοσι πέντε (25) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Δ.Α.), εκδόσεως της επιχ/σης «.....» που αφορούν σε αγορά ξύλινων παλετών:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡ/ΚΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝ. ΑΞΙΑ
1	ΤΔΑ	.....	07/07/2004	500	7.000,00	1.260,00	8.260,00
2	ΤΔΑ	.....	08/07/2004	500	7.000,00	1.260,00	8.260,00
3	ΤΔΑ	.....	12/07/2004	510	7.140,00	1.285,20	8.425,20
4	ΤΠΔΑ	.....	13/07/2004	500	7.000,00	1.260,00	8.260,00
5	ΤΔΑ	.....	20/07/2004	500	7.000,00	1.260,00	8.260,00
6	ΤΔΑ	.....	27/07/2004	510	7.139,83	1.285,17	8.425,00

7	ΤΔΑ	.....	07/09/2004	640	8.960,00	1.612,80	10.572,80
8	ΤΔΑ	.....	07/09/2004	690	9.660,00	1.738,80	11.398,80
9	ΤΔΑ	.....	08/09/2004	600	8.400,00	1.512,00	9.912,00
10	ΤΔΑ	.....	08/09/2004	550	7.700,00	1.386,00	9.086,00
11	ΤΔΑ	.....	08/09/2004	650	9.100,00	1.638,00	10.738,00
12	ΤΔΑ	.....	13/09/2004	715	10.010,00	1.801,80	11.811,80
13	ΤΔΑ	.....	13/09/2004	685	9.590,00	1.726,20	11.316,20
14	ΤΔΑ	.....	13/09/2004	680	9.520,00	1.713,60	11.233,60
15	ΤΔΑ	.....	13/09/2004	680	9.520,00	1.713,60	11.233,60
16	ΤΔΑ	.....	17/09/2004	680	9.520,00	1.713,60	11.233,60
17	ΤΔΑ	.....	17/09/2004	680	9.520,00	1.713,60	11.233,60
18	ΤΔΑ	.....	18/09/2004	680	9.520,00	1.713,60	11.233,60
19	ΤΔΑ	.....	19/09/2004	680	9.520,00	1.713,60	11.233,60
20	ΤΔΑ	.....	19/09/2004	515	7.210,00	1.297,80	8.507,80
21	ΤΔΑ	.....	19/09/2004	690	9.660,00	1.738,80	11.398,80
22	ΤΔΑ	.....	19/09/2004	675	9.450,00	1.701,00	11.151,00
23	ΤΔΑ	.....	20/09/2004	680	9.520,00	1.713,60	11.233,60
24	ΤΔΑ	.....	21/09/2004	680	9.520,00	1.713,60	11.233,60
25	ΤΔΑ	.....	21/09/2004	694	9.716,00	1.748,88	11.464,88
ΣΥΝΟΛΑ				15.564,00	217.895,83	39.221,25	257.117,08

Επιπλέον η προσφεύγουσα για τη χρήση 2004 υπέβαλε το με αρ. πρωτ./2011 Ειδικό Σημείωμα του άρθρου 12 παρ. 6 του Ν.3888/2010, με το οποίο δήλωσε μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από διάφορες επιχειρήσεις και συγκεκριμένα:

ΧΡΗΣΗ 2004-Δήλωση του άρθρου 12§6 ν. 3888/2010		
ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1.., ΑΦ Μ:	7	252.550,00
2.., ΑΦΜ:	10	75.131,84
3....., ΑΦΜ:	24	129.980,85
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΝΟΜΙΜΩΝ ΛΗΦΘΕΝΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		457.662,69

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου-2016 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

- 1) Εσφαλμένη η απόρριψη των βιβλίων ως ανακριβών κατά τη χρήση 2004, καθόσον η αξία των αποδιδόμενων στην εταιρεία μας παραβάσεων είναι ασήμαντη σε σχέση με τα αποτελέσματά της.
- 2) Ακόμη και αν θεωρηθεί ότι ορθώς ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της χρήσης 2004, ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων είναι εσφαλμένος, καθόσον δεν χωρεί προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 σε περίπτωση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- 3) Εσφαλμένος υπολογισμός των καθαρών κερδών του εξωλογιστικού προσδιορισμού, καθόσον πλημμελώς προστέθηκαν ορισμένα κονδύλια στα ακαθάριστα έσοδα βάσει ελέγχου και στον υπολογισμό των καθαρών κερδών του εξωλογιστικού προσδιορισμού.
- 4) Δεν στοιχειοθετείται σε βάρος της εταιρείας η παράβαση της λήψης εικονικών ως προς την συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, καθόσον οι συναλλαγές με την εκδότρια εταιρεία «.....» ήταν πραγματικές.
- 5) Επικουρικά, ακόμη και αν θεωρηθεί ότι το επίμαχο ΦΙΧ δεν είχε τη δυνατότητα μεταφοράς ολόκληρης της τιμολογηθείσας ποσότητας, αυτό δεν σημαίνει ότι δεν μεταφέρθηκε τουλάχιστον ένα μέρος αυτής.
- 6) Η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει προσηκόντως τα περί της ανυπαρξίας των συναλλαγών της εταιρείας μας με την εκδότρια των τιμολογίων επιχείρηση «... ..»

Ως προς τον πρώτο, δεύτερο και τρίτο προβαλλόμενους λόγους περί της εσφαλμένης απόρριψης των βιβλίων ως ανακριβών τη χρήση 2004, του εσφαλμένου προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων και του εσφαλμένου υπολογισμού των καθαρών κερδών εξωλογιστικά

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ΠΔ 186/1992 «Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων» παρ 4 ορίζεται ότι: «4. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται **ανακριβή** όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, **β)** **γ)** δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, ... **δ)** **ε)**

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού –

αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων – εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία.....

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, **πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά».**

Το εδάφιο δε αυτό της § 4 του άρθρου 30, όπως τέθηκε και ισχύει από 22-12-2006 με το άρθρο 31§6 του ν. 3522/2006 έχει ως ακολούθως: « Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, **πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων**, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.»

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ 7 του ΠΔ 186/1992 ορίζουν ότι «7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παρ 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.

δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού.

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 8 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) ορίζεται ότι: «8. *Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.*» Η παράγραφος 8 τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 7 του νόμου 3052/2002 και ισχύει από 1/1/2003 σύμφωνα με το άρθρο 16 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 9 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) ορίζεται ότι: «9. *Οι νέες διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 όπου προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση, καθώς και οι διατάξεις της παραγράφου 7 εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου δεν έχουν ελεγχθεί, καθώς και για εκείνες που έχουν ελεγχθεί και δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή εκκρεμεί η συζήτηση προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του ΣτΕ...».*

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί ότι ο επανέλεγχος, που διενεργείται βάσει του άρθρου 68 παρ 2 του ν. 2238/1994 περιορίζεται αποκλειστικά στα νέα στοιχεία, μη δυνάμενος να διενεργήσει άλλες ελεγκτικές επαληθεύσεις και επειδή υποχρεούται να αποδεχτεί κατά τα λοιπά τα αποτελέσματα του αρχικού τακτικού ελέγχου (ΠΟΛ 1037/2005), διότι αντικείμενο του επανελέγχου που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ήταν αποκλειστικά η αξιοποίηση μόνον των νέων στοιχείων της από2013 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε. ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ και της από/2015 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. και όχι εκείνων που ήταν στην διάθεση του εφόρου κατά την διενέργεια του αρχικού ελέγχου έστω κι αν για οιονδήποτε λόγο δεν λήφθηκαν υπόψη. (ΣτΕ 2703/97,2473/96).

Επειδή, στην παρ 13 του άρθρου 12 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α'175) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «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».

Περαιτέρω στην ΠΟΛ. 1147/2010 ορίζεται ότι 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 αξιόποινου.

Επειδή, στο άρθρο 12 παρ 4 της ΠΟΛ 1147/2010 (με την οποία παρέχονται διευκρινήσεις στο ν. 3888/2010) ορίζεται ότι: «4. Αν περαιωθούν όλες ανεξαιρέτως οι υπαγόμενες ανέλεγκτες χρήσεις και οι χρήσεις που αφορούν υποθέσεις των πιο πάνω παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου καθώς και όλα τα εκκρεμή προσωρινά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις ή οι αποφάσεις επιβολής προστίμου κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 6, παρ.13 και 7, παρ.3 καθώς και στο άρθρο 8 και εξοφληθεί η συνολική οφειλή που προκύπτει βάσει του Εκκαθαριστικού Σημειώματος και των οικείων πρακτικών συμβιβασμού, αντίστοιχα, αίρεται η υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων κατά το άρθρο 21 του Κ.Β.Σ. για τα βιβλία και τα στοιχεία που αφορούν περαιωθείσες χρήσεις μέχρι και τη χρήση που έληξε την 31.12.2005, από την ημερομηνία εξόφλησης του συνόλου των σχετικών ποσών.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν και για υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο (π.χ. έλεγχος με αποφάσεις ΠΟΛ.1144/1998, ΠΟΛ.1037/2005, έλεγχος με γενικές διατάξεις) ή έχουν περαιωθεί με οποιαδήποτε ρύθμιση (π.χ. ν.3259/2004, ν.3697/2008 κλπ.), εφόσον έχει εξοφληθεί ή μόλις εξοφληθεί το σύνολο της οφειλής. Συνεπώς και για τις υποθέσεις αυτές, εφόσον έχει εξοφληθεί ή εξοφλείται το σύνολο της βάσει ελέγχου ή βάσει περαιώσεως οφειλής, αίρεται η υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων για τις ελεγχθείσες ή περαιωθείσες χρήσεις μέχρι και τη χρήση που έληξε την 31.12.2005.».

Επειδή, η προσφεύγουσα νομίμως κατέστρεψε τα βιβλία και στοιχεία μέχρι και τη χρήση 2005, σύμφωνα με την § 4 του άρθρου 12 ν. 3888/2010, εφόσον εξόφλησε το σύνολο των οφειλών από το διενεργηθέντα τακτικό φορολογικό έλεγχο (ΠΟΛ 1037/2005), τα οποία δεν προσκομίστηκαν κατά τον παρόντα έλεγχο. Από τα φορολογικά βιβλία της χρήσης 2004 επέδειξε στον έλεγχο μόνο το χειρόγραφο Μητρώο Παγίων Περιουσιακών στοιχείων, στις σελίδες 343 – 346, του οποίου βρέθηκαν καταχωρημένα τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία. Επιπλέον προσκομίστηκε εκτύπωση του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού παγίων «14.04.05.0018: Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς», όπου βρέθηκαν καταχωρημένα τα επίμαχα τιμολόγια και διαπιστώθηκε η συμφωνία με τα ποσά που καταχωρήθηκαν στο ως άνω αναφερόμενο Μητρώο Παγίων Περιουσιακών στοιχείων. Επιπρόσθετα την/2005 η ελεγχόμενη υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ., σε ηλεκτρομαγνητικό μέσο αποθήκευσης δεδομένων (δισκέτα) το τελευταίο προσωρινό ισοζύγιο της χρήσης 2004, όπως προβλεπόταν από την 6^η παράγραφο του άρθρου 20 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), τα δεδομένα του οποίου συμφωνούν με τα σύνολα του προαναφερόμενου λογαριασμού παγίων «14.04.05.0018: Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς».

Συμπληρωματικά από το ηλεκτρονικό αρχείο της Γ.Γ.Δ.Ε./Δ.ΗΑΕ.Δ/Τμήμα Δ' διαπιστώθηκε ότι στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών για τη χρήση 2004 που υποβλήθηκαν

υπάρχει απόλυτη συμφωνία στο πλήθος και την συνολική καθαρή αξία των φορολογικών στοιχείων που δηλώνει η κάθε μία από τις δύο εμπλεκόμενες επιχειρήσεις για τις μεταξύ τους συναλλαγές.

Περαιτέρω όσον αφορά την αξία των μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 457.662,69 € που δηλώθηκαν από την προσφεύγουσα σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 12 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α'175) και εφόσον εξοφλήθηκε ο φόρος εισοδήματος που προέκυψε με το με αρ. πρωτ. 15537/2011 Ειδικό Σημείωμα δήλωσης της παρ. 6 του άρθρου 12 δεν επιβάλλεται διοικητική κύρωση και ούτε επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων, αποκλειστικά και μόνο για τα δηλωθέντα μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, φορολογική απόσβεση είναι το μέρος της αξίας της παραπάνω μείωσης, που ο φορολογικός νόμος δικαιολογεί ως δαπάνη εκπιπτόμενη από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής χρήσης (άρθρο 31 ΚΦΕ). Η φορολογική απόσβεση υπολογίζεται με πολλαπλασιασμό συγκεκριμένων σχετικών (%) συντελεστών, για κάθε κατηγορία παγίου, επί της αξίας κτήσης αυτού. Οι παραπάνω ποσοστιαίοι συντελεστές προβλέπονται από το ΠΔ 299/2003 (το οποίο εκδόθηκε σε εκτέλεση της εξουσιοδοτικής διάταξης του έκτου εδαφίου της περίπτ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.) και αναφέρονται σε ετήσια βάση λειτουργίας του παγίου. Μικρότερο χρονικό διάστημα του έτους λαμβάνεται με τόσα δωδέκατα όσοι είναι οι μήνες που χρησιμοποιήθηκε ή λειτούργησε το πάγιο. Η απόσβεση των παγίων αρχίζει από το μήνα που αυτά τίθενται σε χρήση. Θεωρείται ολόκληρος μήνας, αυτός εντός του οποίου ξεκίνησε ή τερματίσθηκε η λειτουργία του παγίου. (Σ.τ.Ε.3042/1981),(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

Επειδή, τα παραπάνω τιμολόγια βρέθηκαν καταχωρημένα στο Μητρώο παγίων της επιχείρησης και υπολογίστηκαν οι αποσβέσεις με τον συντελεστή που προβλέπεται για τα έπιπλα και λοιπό εξοπλισμό της επιχείρησης, ήτοι 15%, και η αξία των αποσβέσεων ανέρχεται:

-για τη χρήση 2004 στο ποσό των **9.228,09 ευρώ** (έγινε επιμερισμός σύμφωνα με τους μήνες χρήσης των παγίων)

-για τη χρήση 2005 στο ποσό των **32.684,37 ευρώ**

-για τη χρήση 2006 στο ποσό των **32.684,37 ευρώ**

Επειδή, εν προκειμένω, η χρήση 2004 επιβαρύνθηκε: **α)** με ποσό συνολικού ύψους 9.228,09 €, που προέκυψαν από διενέργεια αποσβέσεων και εφαρμογή του οικείου συντελεστή σε εικονικά φορολογικά στοιχεία, που λήφθηκαν και καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης στη διαχείριση 2004, με αιτιολογία την αγορά παγίου εξοπλισμού, συνολικής καθαρής αξίας 217.895,83 € και **β)** με την περίπτωση της μη έκδοσης ΑΠ.Υ., τουλάχιστον σε μία περίπτωση δανεισμού - εκμίσθωσης μηχανημάτων, συνολικής αποκρυβείσας αξίας που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο σε 400,00 €, συνεπώς η επίμαχη χρήση βαρύνεται με παραβάσεις συνολικού ποσού ύψους 218.295,83 €

(217.895,83 + 400,00), αξία που πρέπει τελικά να ληφθεί υπόψη για την εξέταση της ενδεχόμενης επίδρασης επί του κύρους των βιβλίων της προαναφερόμενης χρήσης.

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, αφενός δεν καθίσταται αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός έλεγχος των φορολογικών υποχρεώσεων, ως προς τα νέα συμπληρωματικά στοιχεία που προέκυψαν από τον παρόντα επανέλεγχο, αφετέρου δε, λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, τον Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους των πινάκων που προβλέπονται για την εν λόγω επιχείρηση (ΚΑ 5021 8%), το ποσοστό επί των ακαθαρίστων εσόδων του συνόλου των διαπιστωθεισών παραβάσεων, ήτοι το ύψος των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 217.895,83 € για τα οποία διενεργήθηκαν αποσβέσεις ποσού 9.228,09 € στην εν λόγω χρήση, καθώς και το ύψος της αποκρυσβαίας φορολογητέας ύλης (400,00 €) της εν λόγω χρήσης, οι ανωτέρω πράξεις ή παραλείψεις δεν χαρακτηρίζονται όμως μεγάλης έκτασης και δεν επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων της υπό κρίση χρήσης.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και συγκεκριμένα το γεγονός ότι οι παρατυπίες και παραλείψεις δεν επισύρουν ανακρίβεια των βιβλίων, δεδομένου ότι δεν είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης, αφού ως ποσοστό ανέρχονται σε 0,90% επί των ακαθαρίστων εσόδων της διαχείρισης 2004, τα βιβλία με την παρούσα απόφαση κρίνονται επαρκή, με εφαρμογή του άρθρου 31 του ν.2238/1994, ως προς τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών στη φορολογία εισοδήματος και εφαρμογή του άρθρου 32 παρ.1 περ δ' του ν.2859/2000 ως προς το ΦΠΑ.

Ως εκ τούτου παρέλκει η εξέταση του δεύτερου και τρίτου ισχυρισμού.

Ως προς τον τέταρτο, πέμπτο και έκτο προβαλλόμενους λόγους περί της μη στοιχειοθεσίας της παράβασης της λήψης εικονικών ως προς την συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, λόγω του ότι η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει προσηκόντως τα περί της ανυπαρξίας των συναλλαγών καθόσον οι συναλλαγές με την εκδότρια επιχείρηση ήταν πραγματικές

Επειδή στο άρθρο 19 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα 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 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, για τη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της φοροδιαφυγής δεν απαιτείται η πρόθεση του φορολογούμενου να αποκρύψει φορολογητέα ύλη αλλά αρκεί να έχει έστω υπόνοια ότι εκδίδει ή λαμβάνει πλαστά ή εικονικά τιμολόγια, και συγκεκριμένα, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 285/2012 απόφαση του Στ' Ποινικού Τμήματος του Αρείου Πάγου, για τη στοιχειοθέτηση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής, απαιτείται, αντικειμενικώς η έκδοση από το δράστη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων (και μάλιστα ανεξαρτήτως αν τα τελευταία είναι και πλαστά, αφού ο νόμος δεν θεωρεί ως εικονικά μόνο τα γνήσια), υποκειμενικώς δε δόλος, ο οποίος περιλαμβάνει τη γνώση, έστω, και με την έννοια της αμφιβολίας, της πλαστότητας ή της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων και, επί αποδοχής της εικονικότητας αυτών, τη θέληση ή αποδοχή του δράστη να προβεί στην έκδοση των πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή να αποδεχθεί εικονικά φορολογικά στοιχεία.

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, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας ΔΟΥ, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας ΔΟΥ που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ και συντάχθηκε και σχετική έκθεση. (ΔΕφΘεσ 41/2002, ΔΦΝ 2003, σ. 319).

Επειδή, συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου άρθρου 39 Ν.1914/1990), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣΤΕ 2397/1990).

Επειδή, έχει γίνει άλλωστε δεκτό νομολογιακά, αναφορικά με την εικονικότητα και την πλαστικότητα Φορολογικών στοιχείων, η οποία έχει διαπιστωθεί από την ελέγχουσα αρχή, ότι μετά από έλεγχο στην εκδότρια των ως άνω στοιχείων επιχείρηση, για την νομιμότητα της ένδικης πράξεως επιβολής προστίμου δεν απαιτείται να διενεργηθεί έλεγχος και στην επιχείρηση του προσφεύγοντος. (ΔΕΦΑΘ 2435/2015. ΣτΕ 1262/2011).

Επειδή, από οποιαδήποτε άλλη διάταξη δεν αποκλείεται ο έλεγχος να στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων ή εκθέσεων ελέγχου άλλης φορολογικής αρχής ή οποιασδήποτε άλλης δημόσιας υπηρεσίας, τα οποία μπορεί να προέκυψαν ακόμη και από έλεγχο άλλων φορολογικών οργάνων, ο οποίος έγινε επ' ευκαιρία έρευνας βιβλίων και στοιχείων ετέρου φορολογουμένου και συνετάχθη από αυτά πληροφοριακό δελτίο περί των διαπιστώσεων και των συμπερασμάτων του ελέγχου των διαβιβασθέντων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τις διαπιστώσεις των οποίων υιοθετεί η έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΣτΕ 2633/2002. 3101/1994, 4505/1995).

Επειδή ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος, αφού τόσο η από/2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ από τη Δ.Ο.Υ. ως καθ' ύλην αρμόδια υπηρεσία να κρίνει την εικονικότητα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, όσο και η από/2016 οικεία Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. του αρμόδιου ελεγκτή της Δ.Ο.Υ., περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα των επίδικων τιμολογίων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Πιο συγκεκριμένα, και ενάντια στους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας ότι «ότι η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει προσηκόντως τα περί της ανυπαρξίας των συναλλαγών», η στοιχειοθέτηση της εικονικότητας αποδεικνύεται από τα παρακάτω:

- Το με αριθμό κυκλοφορίας, ιδιοκτησίας της εκδότριας, δεν είχε τη δυνατότητα να μεταφέρει τις δηλούμενες, στα παραπάνω εκδοθέντα ΤΙΜ - ΔΑ, ποσότητες παλετών. Ο έλεγχος κατέληξε σε αυτό το συμπέρασμα αφού έλαβε υπόψη:

α)Τις διαστάσεις του ΦΙΧ, οι οποίες προέκυψαν από την επιμέτρηση που είχαν διενεργήσει οι ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας αλλά κυρίως από το από-2004 Πρακτικό Επιθεώρησης Οχήματος του Τμήματος Συγκοινωνιών

β)τις διαστάσεις των εν λόγω παλετών, όπως αυτές προσδιορίσθηκαν στην από- 2004 «Προσφορά προμήθειας παλετών» προς την προσφεύγουσα και στο από-2004 ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της εκδότριας και της προσφεύγουσας επιχείρησης .

Επισημαίνεται ότι:

-Κάποια από τα κρινόμενα από τον έλεγχο ως εικονικά στοιχεία δεν συμπεριλήφθηκαν στην μηνυτήρια αναφορά του Κου αλλά κατασχέθηκαν από το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας

- Το σύνολο των συναλλαγών μεταξύ της εκδότριας και της προσφεύγουσας κατά τη χρήση 2004 ανήλθε σε 596.775,00 € εκ των οποίων τα 450.312,80 € "εξοφλήθηκαν" με επιταγές και 146.462,20 € με μετρητά. Ο έλεγχος ερεύνησε την κατάληξη του προϊόντος των επιταγών και προέκυψε ότι μόνο 160.000,00 € φαίνονται να καταλήγουν σε λογαριασμό της εκδότριας. Ζητήθηκε από την εκδότρια επιχείρηση να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία της για τη χρήση 2004 αλλά δεν έκανε το αίτημα δεκτό επικαλούμενη την αποδοχή εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης και το δικαίωμα της για καταστροφή των βιβλίων και στοιχείων μέχρι τη χρήση 2005. Συνεπώς δεν κατέστη δυνατό να ελεγχθεί κατά πόσο τα χρήματα που εισπράχθηκαν κατά την εξόφληση των επιταγών επιστράφηκαν στο ταμείο της επιχείρησης για εξυπηρέτηση των ταμειακών της αναγκών. Επιπλέον, η τράπεζα . . απέστειλε αντίγραφα των εν λόγω επιταγών, κάποιες εξ αυτών οπισθογραφήθηκαν και μεταβιβάσθηκαν προς τον κο, κάτοικο Ν. με τον οποίο η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε οποιαδήποτε έννομη είτε εμπορική σχέση που δικαιολογούσε την παραχώρηση των επιταγών. Ο κ. κλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. και γνωστοποίησε ότι τα χρήματα που εισέπραξε από τις επιταγές τα επέστρεψε στην επιχείρηση, ισχυρισμός όμως που δεν μπορεί να διασταυρωθεί αφού δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία της επιχείρησης. Σε ότι αφορά την ιδιότητα του με βάση την οποία μεταβιβάσθηκαν σε αυτόν οι επιταγές, δήλωσε ότι εξυπηρετούσε τον κο λόγω φιλικής σχέσης. Διεγείρονται λοιπόν ερωτήματα για την διαδρομή μετρητών ύψους 290.312,80€ (450.312,80 αξία επιταγών - 160.000,00 που μπήκαν σε λογαριασμό της εκδότριας). Η αξία κάθε τιμολογίου ήταν κάτω από το όριο των 15.000,00€ ανά συναλλαγή που θέτει το άρθρο 18 παρ.2 του Π.Δ. 186/92 σε ότι αφορά την υποχρέωση του λήπτη για εξόφληση του τιμολογίου με κατάθεση σε τράπεζα ή με δīgγραμμη επιταγή αλλά σε κάθε περίπτωση συνιστά **ισχυρή ένδειξη εικονικότητας** το γεγονός ότι αρκετές από τις επιταγές μεταβιβάσθηκαν από την εκδότρια σε άτομο με το οποίο δεν είχε οποιαδήποτε σχέση.

-Ένδειξη εικονικότητας της συναλλαγής αποτελεί και η μεταφορά μέσα στην ίδια μέρα δύο ή περισσότερων φορτίων με διαφορετικό αριθμό παλετών κάθε φορά ενώ θα μπορούσε να γίνει η αποστολή με ίδιο αριθμό παλετών σε κάθε δρομολόγιο και χωρίς να υπάρχει ο κίνδυνος επιβολής προστίμου του ΚΟΚ λόγω υπερφόρτωσης π.χ.

- στις/2004 φορτίο με 500 παλέτες και στην ίδια μέρα φορτίο με 330 παλέτες
- στις/2004 φορτίο με 510 παλέτες και στην ίδια μέρα φορτίο με 430 παλέτες
- στις/2004 φορτίο με 500 παλέτες και στην ίδια μέρα φορτίο με 380 παλέτες
- στις/2004 φορτίο με 690 παλέτες και στην ίδια μέρα φορτία με 640, 360 και 360 παλέτες
- στις/2004 φορτίο με 550 παλέτες και στην ίδια μέρα φορτία με 650, 420 και 360 παλέτες

- στις/2004 φορτίο με 715 παλέτες και στην ίδια μέρα φορτία με 685, 680, 680, 360 και 160 παλέτες
- στις/2004 φορτίο με 680 παλέτες και στην ίδια μέρα φορτίο με 280 παλέτες
- στις/2004 φορτίο με 680 παλέτες και στην ίδια μέρα φορτίο με 360 παλέτες

«Διαπιστώνεται, μετά από συνεκτίμηση όλων των ανωτέρω, ότι ενώ υπάρχουν ενδείξεις εικονικότητας για περισσότερες συναλλαγές, σε σχέση με τις καταγγελλθείσες, ο έλεγχος μπορεί να κρίνει οριστικά ως εικονικές τις συναλλαγές οι οποίες σε κάθε περίπτωση δεν θα μπορούσαν να πραγματοποιηθούν δηλαδή αυτές που αφορούν σε μεταφορά υπεράριθμου και πέρα από την μεταφορική δυνατότητα του ΦΙΧ ΗΜΚ1503, αριθμού παλετών».

Επειδή, σύμφωνα με πάγια δικαστηριακή νομολογία η προσφεύγουσα όφειλε ως λήπτρια των φορολογικών στοιχείων να αποδείξει την καλή της πίστη ως προς τον εκδότη με κάθε νόμιμο μέσο, και όχι να αρκестεί πλημμελώς στην πληροφορία ότι πρόκειται για φορολογικό υπαρκτό πρόσωπο (ΣτΕ 3151/2006, ΣτΕ 3411/2004, ΣτΕ 1553,1264/2003, ΣτΕ 881/2002).

Εξάλλου, σύμφωνα με την 1404/2015 απόφαση του ΣτΕ.: *«Εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες».*

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε στην φορολογική αρχή την από/2016 έκθεση πραγματογνωμοσύνης της εταιρίας «.», ως προς τη δυνατότητα να φορτωθούν αλλά και να μεταφερθούν πλέον των 700 παλετών στο με αρ. κυκλοφορίαςΦ.Ι.Χ. (ρυμουλκό) με συρόμενη καρότσα (ρυμουλκούμενο).

Στην παραπάνω έκθεση πραγματογνωμοσύνης η συντάξασα εταιρία υποστηρίζει ότι το υπό εξέταση φορτηγό - συρόμενη καρότσα θα μπορούσε να φορτωθεί με επτακόσιες είκοσι οκτώ (728) παλέτες και ότι η Δ.Ο.Υ. οδηγήθηκε σε λάθος συμπεράσματα επειδή στηρίχθηκε σε εσφαλμένα δεδομένα ή δεν έλαβε υπόψη πρακτικές φόρτωσης που χρησιμοποιούνται σε αντίστοιχες περιπτώσεις, καθώς: α) έλαβε ως ύψος παλέτας το ονομαστικό 14,4 cm αντί του πραγματικού 12,96 cm, β) δεν έλαβε υπόψη την πρακτική όλων των μεταφορέων να φορτώνουν

τέτοιου είδους φορτία σε πλάτος μεγαλύτερο της καρότσας (έως και το πλάτος των καθρεπτών), γεγονός που τους επιτρέπει να φορτώνουν περισσότερες στήλες παλετών, γ) δεν έλαβε υπόψη την ύπαρξη σε όλα τα φορτηγά για ανάλογες μεταφορές της «πόρτας» η οποία ανοιγόμενη αποτελεί στην ουσία κατά μήκος προέκταση (τάξη μεγέθους 0,5 μ) της κάθε καρότσας. Επίσης επισημαίνεται στην παραπάνω έκθεση ότι η πρακτική αυτή είναι νόμιμη και προβλέπεται από τη νομοθεσία.

Λαμβάνοντας υπόψη λοιπόν τις παραπάνω παρατηρήσεις και τοποθετώντας - στοιβάζοντας νοητά στο χώρο του ρυμουλκού και του ρυμουλκούμενου τις παλέτες η συντάξασα την παραπάνω μελέτη - έκθεση εταιρία καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το εν λόγω όχημα με το ρυμουλκούμενο του θα μπορούσε να μεταφέρει επτακόσιες είκοσι οκτώ (728) παλέτες.

Επειδή, ως προς το ύψος της παλέτας, η προσφορά του κατασκευαστή και το ιδιωτικό συμφωνητικό που σύναψαν οι δύο εταιρίες ορίζουν σαφώς τις πραγματικές διαστάσεις της παλέτας, όπως συμβαίνει σε κάθε εμπορική προσφορά, προκειμένου να μπορεί ο αγοραστής με την παραλαβή των προϊόντων να ελέγξει τη σωστή εφαρμογή της συμφωνίας. Άλλωστε η απόκλιση 1,4 cm στα 13 cm υπερβαίνει το 10% είναι πολύ μεγάλη για να μη γίνει αντιληπτή και να μην επισημανθεί από τον αγοραστή, ο δε πωλητής επίσης φαίνεται να μην έχει τηρήσει τους όρους της συμφωνίας (ως προς τις διαστάσεις των παλετών). Επιπρόσθετα ενώ η έκθεση πραγματογνωμοσύνης της παραπάνω εταιρίας αναφέρει ότι με την ξήρανση η διάσταση του πάχους όλης της ξυλείας μειώνεται, οι υπολογισμοί για την συρρίκνωση έγιναν μόνο ως προς το ύψος των παλετών και όχι ως προς το πλάτος ή το μήκος.

Επειδή, ως προς την πρακτική φόρτωσης που εικάζεται ότι χρησιμοποιήθηκε, δηλαδή φόρτωση σε πλάτος μεγαλύτερο της καρότσας, στην πραγματογνωμοσύνη υποστηρίζεται ότι είναι νόμιμη και προβλέπεται από τον κώδικα οδικής κυκλοφορίας, στο άρθρο 32 του κ.ο.κ., δεν προβλέπεται η δυνατότητα μεταφοράς φορτίων από Φορτηγά Οχήματα σε πλάτος μεγαλύτερο της καρότσας τους. Πιο συγκεκριμένα η πιο πάνω έκθεση πραγματογνωμοσύνης στηρίζεται στην 4^η παράγραφο του άρθρου 32 του κ.ο.κ. στην οποία αναφέρεται ότι *«Ειδικά, στα μοτοποδήλατα, μοτοσυκλέτες και τρίτροχα οχήματα, το φορτίο απαγορεύεται να προεξέχει περισσότερο από 0,40 μ. από τις πλευρές τους, 34 υπολογιζόμενου από το εξωτερικό άκρο του εμπρόσθιου πλευρικού φανού του οχήματος, ή του μπρος ή πίσω ακραίου σημείου αυτών».*

Όπως προκύπτει η πιο πάνω δυνατότητα δίνεται στα συγκεκριμένα οχήματα, δηλαδή σε μοτοποδήλατα, μοτοσυκλέτες και τρίτροχα οχήματα και αυτήν προφανώς τη δυνατότητα ο κώδικας τη δίνει λόγω του περιορισμένου πλάτους των συγκεκριμένων οχημάτων, που πιθανή πλευρική προεξοχή του φορτίου δε θα δημιουργήσει πρόβλημα στην οδική κυκλοφορία. Προφανώς αυτός είναι ο λόγος που η παραπάνω δυνατότητα δε δίνεται σε Φορτηγά Οχήματα, καθώς ένα τέτοιο όχημα πλάτους 2,55 μ., μεταφέροντας φορτίο το οποίο προεξέχει έως και 0,40 μ. από κάθε πλευρά

του, θα δημιουργούσε σοβαρά προβλήματα και κινδύνους στην οδική κυκλοφορία των οχημάτων και ειδικότερα σε στενούς δρόμους όπως η διαδρομή -

Επειδή, ως προς την πρακτική των επονομαζόμενων μεταφορών της «πόρτας» που χρησιμοποιήθηκε, δηλαδή φόρτωση στην ανοιγόμενη πόρτα που αποτελεί προέκταση της καρότσας, στην πραγματογνωμοσύνη υποστηρίζεται ότι είναι νόμιμη και προβλέπεται από τον κώδικα οδικής κυκλοφορίας, όμως στην πραγματικότητα πουθενά στον κ.ο.κ. δεν προβλέπεται η ύπαρξη αυτής της πόρτας - προέκτασης της καρότσας. Στον εν λόγω κώδικα προβλέπεται η προεξοχή του φορτίου από το πίσω μέρος του οχήματος έως 30% του μήκους του αμαξώματος, δυνατότητα όμως που δεν είναι εφαρμόσιμη για μεταφορά παλετών λόγω της μικρής σχετικά διάστασης αυτών και του κινδύνου ανατροπής τους αν μέρος αυτών προεξέχει του αμαξώματος. Επίσης η ύπαρξη τέτοιας πόρτας στο ρυμουλκό θα δημιουργούσε πρόβλημα στον χειρισμό του οχήματος από τον οδηγό καθώς θα ελαχιστοποιείτο η απόσταση από το ρυμουλκούμενο όχημα με κίνδυνο επαφής - πρόσκρουσης ρυμουλκού και ρυμουλκούμενου σε κάποια στροφή του δρόμου. Άλλωστε από τα στοιχεία που υπάρχουν για το επίμαχο Φ.Ι.Χ. και πιο συγκεκριμένα από το πρακτικό επιθεώρησης οχήματος του τμήματος συγκοινωνιών, αλλά και από το από/2013 πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης που συνέταξαν οι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ, δεν προκύπτει από πουθενά η ύπαρξη παρόμοιας «πόρτας» ούτε στο ρυμουλκό, ούτε στο ρυμουλκούμενο.

Επειδή, η εκδότρια επιχείρηση δεν επικαλέστηκε τις συγκεκριμένες πρακτικές φόρτωσης στο υπόμνημα που κατέθεσε και με το οποίο απάντησε στο σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ., όπως προκύπτει από την από/2015 έκθεση ελέγχου της εν λόγω Δ.Ο.Υ., παρόλο που αυτή θα έπρεπε να υποδείξει τον τρόπο φόρτωσης, καθώς η μεταφορά των παλετών συντελέσθηκε με δική της ευθύνη, με δικό της μεταφορικό μέσο και τα φορτία φορτώθηκαν από δικούς της υπαλλήλους, και έπρεπε να επισημάνει τις συγκεκριμένες πρακτικές φόρτωσης.

Επειδή, λόγω του ότι τα φορολογικά βιβλία έχουν (νομίμως) καταστραφεί, δεν κατέστη δυνατόν να διενεργηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις για τον τρόπο εξόφλησης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, με τις αντίστοιχες εγγραφές τους στα τηρούμενα βιβλία.

Επειδή, η αποδεδειγμένη ανυπαρξία των συναλλαγών ως προς τον εκδότη συνεπάγεται την αυτονόητη και αυταπόδεικτη ανυπαρξία των συναλλαγών, όπως αυτές περιγράφονται στα συγκεκριμένα τιμολόγια και για τον λήπτη. Το γεγονός αυτό δεν αποτελεί αντιστροφή του βάρους απόδειξης, καθώς αποτελεί πλήρη απόδειξη της ανυπαρξίας της συναλλαγής όπως αυτή περιγράφεται στα εικονικά τιμολόγια.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από/2016 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ, εισοδήματος, ΦΠΑ και άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 της Δ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι παραπάνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι συναλλαγές με την εκδότρια επιχείρηση ήταν πραγματικές πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή, με την παρούσα κρίνεται ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις περί ανακρίβειας των βιβλίων που τίθενται με το άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992 για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, δεδομένου ότι το ύψος των μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων, των αποσβέσεων που στηρίζονται σε εικονικά τιμολόγια και της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης για τη χρήση 2004 ως προς τα ακαθάριστα έσοδα δεν είναι μεγάλο σε έκταση, ώστε να επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα ή να καθιστά αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, τα βιβλία κρίνονται επαρκή με εφαρμογή του άρθρου 31 του ν.2238/1994 ως προς τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών.

Επειδή, στο άρθρο 32 παρ 1 περ δ' του ν. 2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζεται ότι: «δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων»

Επειδή, η άσκηση του δικαιώματος της έκπτωσης του ΦΠΑ υπόκειται σε αυστηρούς κανόνες που βάση έχουν την αρχή της τυπικότητας για την αποφυγή καταχρήσεων σε βάρος του δημοσίου, με την παρούσα επαναπροσδιορίζονται οι εκροές της προσφεύγουσας της υπό κρίση χρήσης όπως προσδιορίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος και αναπροσαρμόζονται οι εισροές ως προς τις αγορές, δεδομένου ότι τα επίμαχα εικονικά φορολογικά στοιχεία αφορούν σε αγορές παγίων της προσφεύγουσας και καταλογίζεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτές κατ' εφαρμογή του άρθρου 32 παρ.1 περ δ' του ν.2859/2000.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας Α.Ε. και:

1) την τροποποίηση των παρακάτω πράξεων:

α) Της με αριθμό-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2005 ως προς τον εξωλογιστικό προσδιορισμό με την προσθήκη των αποσβέσεων που στηρίζονται σε εικονικά τιμολόγια ποσού 9.228,09 ως λογιστική διαφορά καθώς και την προσθήκη της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης ποσού 400,00 €, ως λογιστικής διαφοράς βάσει του άρθρου 31 του ν. 2238/1994.

β) Της με αριθμό-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 ως προς τις φορολογητέες εκροές όπως προσδιορίστηκαν με την παρούσα απόφαση

2) την επικύρωση των παρακάτω πράξεων:

- α)-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006,
β)-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007,
γ)-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσης 2004,
δ) της με αριθμ.-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 6 του Ν.2523/1997) χρήσης 2004,
ε)-/2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005 και
στ)-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 ως ακολούθως:

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

A. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2005	
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΒΑΣΕΙ τακτικού και αρχ. επανελέγχου	24.301.170,47
ΠΛΕΟΝ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΥΛΗ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	400,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	24.301.570,47

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2005	
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΦΟΡ. ΒΑΣΕΙ τακτικού και αρχικού επανελέγχου	64.492,95
ΠΛΕΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ (αξία αποσβέσεων)	9.228,09

ΠΛΕΟΝ ΑΠΟΚΡΥΨΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ	400,00
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	74.121,04

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2004 – 31/12/2004	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά	64.492,95	3.854.783,98	74.121,04	9.628,09
Χρεωστικό ποσό	22.572,53	1.349.174,39	25.942,36	3.369,83
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%		1.591.922,23	4.043,80	4.043,80
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	22.572,53	2.941.096,62	29.986,16	7.413,63
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	7.413,63 €			

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2005 – 31/12/2005	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	10.586,99
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας 120% με την παρούσα απόφαση	12.704,39
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	23.291,38 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2006 – 31/12/2006	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	9.594,47
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας 120% με την παρούσα απόφαση	11.513,36
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	21.107,83 €

Β. Φ.Π.Α.

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2004 – 31/12/2004	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	2.802.020,84	3.754.143,36	2.802.420,84	400,00
Αξία φορολογητέων εισροών	5.665.421,11	5.447.525,28	5.447.525,28	217.895,83
Φόρος εκροών	245.313,94	328.724,49	245.385,94	72,00

Φόρος εισροών	865.534,27	826.313,02	826.313,02	39.221,25
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	134.292,04	134.292,04	134.292,04	0,00
Πληρωμές στο δημόσιο	71.916,22	71.916,22	71.916,22	0,00
ΦΠΑ που βεβαιώθηκε με προηγ. πράξεις	967,71	967,71	967,71	0,00
Αφαιρούμενα ποσά	833.768,30	833.768,30	833.768,30	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	238.941,94	199.720,69	199.720,69	39.221,25
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο	6.372,00	129.003,80	45.665,25	39.293,25
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής		147.158,16	47.151,90	47.151,90
Σύνολο φόρου για καταβολή	6.372,00	276.161,96	92.817,15	86.445,16
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	86.445,16 €			

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2005 – 31/12/2005	
Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας με την παρούσα απόφαση	76,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% με την παρούσα απόφαση	91,20
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	167,20 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2006– 31/12/2006	
Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας με την παρούσα απόφαση	76,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% με την παρούσα απόφαση	91,20
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	167,20 €

Γ. Πρόστιμο ΚΒΣ:

Πρόστιμο ΚΒΣ	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2004 – 31/12/2004
	217.895,83 X 40% = 87.158,33 €

Δ. Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/1997

Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2004 – 31/12/2004
	39.221,25 X 3 = 117.663,75 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΤΙΜΟΛΕΩΝ

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.