



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10.1.2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Αριθμός απόφασης:142

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604565

ΦΑΞ : 2131604567

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

γ. 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».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/12.9.2016 ενδικοφανή προσφυγή : α) της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., με έδρα στο, οδός και β) των κατά νόμο αλληλεγγύως ευθυνομένων : Ι) του, ΑΦΜ και ΙΙ)..... του, ΑΦΜ, κατοίκων αμφοτέρων, οδός, κατά των : α) με αριθμό/12.7.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. και β) με αριθμ./12.7.2016 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (διαχειριστικής περιόδου 01/01-

31/12/2005), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό : α)/12.7.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. και β)/12.7.2016 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12.7.2016 οικεία έκθεση ελέγχου .

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/12.9.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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:

Α) Με την υπ' αριθμ./12.7.2016 Πράξη Επιβολή Προστίμου Φ.Π.Α. πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 8.100 €, ήτοι ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 & 9 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 32 του Ν 2859/2000 του ΦΠΑ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 12.7.2016 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και

Β) Με την υπ' αριθμ./12.7.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 2.700,00 €, πλέον 3.240,00€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και την μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσα δήλωση ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας δύο (2) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες συναλλαγές εκδόσεως της επιχείρησης «..... Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 € πλέον Φ.Π.Α 2.700,00 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 12.7.2016 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και

Αιτία του εν λόγω μερικού ελέγχου, ο οποίος διενεργήθηκε κατόπιν της/29.5.2015 εντολής ελέγχου λόγω συμπληρωματικών στοιχείων και δεδομένου του γεγονότος ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε προβεί σε περαίωση του οικονομικού έτους 2006 βάσει του ν. 3259/2004 αποδεχόμενη

το με αριθμ./4.12.2008 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του ιδίου νόμου ήταν το γεγονός, ότι σε μεταγενέστερο της περαίωσης χρόνο από την προσφεύγουσα επιχείρηση, περιήλθαν σε γνώση της ανωτέρω φορολογικής αρχής νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα η από 10.11.2014 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας των ελεγκτών της Περιφερειακής Δ/σης του Σ.Δ.Ο.Ε. Κρήτης και με ελεγχόμενη την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων επιχείρηση «.....» Α.Φ.Μ., από την οποία προέκυπτε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είναι λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 εκδόσεως της παραπάνω επιχείρησης .

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά :

α) την απαλλαγή από κάθε κατηγορία λήψης και καταχώρησης εικονικών στοιχείων, β) την ακύρωση της προσβαλλόμενης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος βάσει εξωλογιστικών κριτηρίων και γ) την ορθή λογιστική εκτίμηση των αποτελεσμάτων για την ελεγχόμενη χρήση προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου είναι παράνομη καθόσον το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή, λόγω μη έκδοσης μέχρι την 31-12-2013 εντολής ελέγχου.

2) Παράνομη η διαδικασία ελέγχου, καθόσον: α) η προσφεύγουσα είχε περαιώσει την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 με τις διατάξεις του ν. 3697/2008. Λόγω της περαίωσης της ελεγχόμενης χρήσης 2005 και της νόμιμης καταστροφής όλων των στοιχείων που αφορούν στην εν λόγω χρήση δεν είναι νοητή η διενέργεια ελεγκτικής επαλήθευσης και ο υπολογισμός οποιουδήποτε προστίμου για στοιχείο(τιμολόγιο) παραστατικό συναλλαγής, επί του οποίου δεν έχει πρόσβαση και δεν μπορεί να αξιώνει πρόσβαση πλέον η ελεγκτική αρχή και β) αναιτιολόγητα απορρίφθηκαν από την φορολογική αρχή ως ανακριβή τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης για την ελεγχόμενη χρήση και έγινε εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων, καθόσον τα ληφθέντα τιμολόγια εξόδων, στα οποία αποδίδεται εικονικότητα, αξίας 15.000,00 ευρώ ήταν ήσσονος σημασίας και ουδόλως επηρέασαν τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης χρήσης. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα επικαλείται τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92.

3) Η επιχείρηση «.....» Α.Φ.Μ. ήταν συναλλακτικώς υπαρκτή. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει από 3.6.2016 έγγραφο της εταιρείας, ΑΦΜ, στο οποίο επισυνάπτεται η από 21.2.2005 τεχνοοικονομική προσφορά της εν λόγω εταιρείας προς τον, προκειμένου η ίδια να αναλάβει ως υπεργολάβος την εκτέλεση κατασκευαστικών εργασιών στην αποθήκη της προσφεύγουσας στην,

4) Η προσφεύγουσα ήταν καλόπιστος λήπτης των υπό κρίση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή από τον ίδιο διενεργηθέντα έλεγχο βάσει της υπ' αριθμ/29.5.2015 εντολής ελέγχου και για τη διαπίστωση των παραβάσεων της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία σε δύο (2) περιπτώσεις ισάριθμων εικονικών τιμολογίων εκδόσεως της επιχείρησης «.....» Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 ευρώ, συντάχθηκε η από 26.3.2015 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) των ελεγκτών της Περιφερειακής Δ/σης του Σ.Δ.Ο.Ε. Κρήτης και, βάσει της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ/14.7.2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

Κατά της ως άνω πράξης προστίμου ΚΒΣ υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία στην Υπηρεσία μας η με αριθμ. πρωτ./9.6.2016 **ενδικοφανής προσφυγή. Με τη με αριθμό/7.11.2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.** Συνεπώς στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αλυσιτελώς προβάλλονται από την προσφεύγουσα λόγοι κατά της εικονικότητας των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, καθόσον το ζήτημα της εικονικότητας έχει ήδη προσβάλλει σε προγενέστερο χρόνο με την ως άνω με αριθμ. πρωτ./9.6.2016 ενδικοφανή προσφυγή της, η οποία απορρίφθηκε με την με αριθμό/7.11.2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ.11 εδαφ. α' και β' του ν. **4174/2013** όπως αυτό συμπληρώθηκε με το άρθρο 50 Ν.4223/2013,ΦΕΚ Α 287/31.12.2013 και αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 8 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) :

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτ. β' του άρθρου **84 του ν.2238/94** (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της κυβερνήσεως, ήτοι από 22/12/2006), ορίζεται ότι :

« Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος. »

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **68§2** περ. α, β και γ, του **ν.2238/94** (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 Ν.3522/2006, (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. ζ' του άρθρου 39 του ιδίου νόμου για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από την δημοσίευση του παρόντος (22.12.06) και μετά), ορίζεται 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.»

Επειδή από τις διατάξεις της παραγράφου του άρθρου 57 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι :

1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου.

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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 49 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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν. 2523/97 ορίζεται:

«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 το άρθρο 9§5 εδάφια α' και β' της Εγκυκλίου Διαταγής Υπ. Οικονομικών 1098594/48115/ΔΕ-Β/ΠΟΛ.1130/02.10.2008 (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):

«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, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα προέβη σε περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων της για τα οικονομικά έτη 2000-2007 κατά τη διαδικασία του Ν. 3259/2004, όπως τροποποιήθηκε με το Ν. 3697/2008, αποδεχόμενη το με αριθμό/4.12.2008 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης.

Επειδή σε μεταγενέστερο της περαίωσης χρόνο προέκυψαν νέα στοιχεία με την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 και συγκεκριμένα η από 10.11.2014 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας των ελεγκτών της Περιφερειακής Δ/σης του Σ.Δ.Ο.Ε. Κρήτης και με ελεγχόμενη την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων επιχείρηση «.....» Α.Φ.Μ., από την οποία προέκυπτε ότι κατά την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 η προσφεύγουσα επιχείρηση είναι λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 εκδόσεως της παραπάνω επιχείρησης και συγκεκριμένα :α) του υπ' αριθ./31.3.2005 τιμολ. Δελτ. αποστολής καθαρής αξίας 7.800,00 ευρώ και β) του υπ' αριθ./31.3.2005 τιμολ. Δελτ. αποστολής καθαρής αξίας 7.200,00 ευρώ.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη που αφορά τη χρήση 2005 (οικον. έτος 2006) εκδόθηκε την 12.7.2016, ήτοι εντός του προβλεπόμενου από τις ως άνω κείμενες διατάξεις, χρόνου δεκαετίας

έκδοσης αυτών. Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου στην κρινόμενη χρήση, είναι αβάσιμος καθόσον το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων συμπληρωματικών πράξεων φόρου και προστίμου χρήσης 2005 παραγράφεται στις 31.12.2016.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

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

α).....

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

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

«Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου, ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί ΦΠΑ ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, κατόπιν των προαναφερομένων διατάξεων, ορθώς επιβλήθηκε με την προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005, το πρόστιμο της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Ν 2523/97, σύμφωνα με τα αποτελέσματα της από 12.7.2016 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και, καθόσον η προσφεύγουσα επιχείρηση στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 διενήργησε έκπτωση του φόρου εισροών ως λήπτης δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες συναλλαγές εκδόσεως της επιχείρησης «..... Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 € πλέον Φ.Π.Α 2.700,00 €.

Επειδή η προσφεύγουσα άσκησε την με αριθμ. πρωτοκ. /12.9.2016 ενδικοφανή προσφυγή κατά της κατά της με αριθμ. /12.7.2016 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, η οποία εκδόθηκε βάσει της από της από 12.7.2016 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και και αφορά στον ίδιο έλεγχο, ο οποίος διενεργήθηκε βάσει της /29.5.2015 εντολής ελέγχου. Επί της ως άνω προσφυγής εκδόθηκε η με αριθμ. /10.1.2017 απόφαση της Δ.Ε.Δ., σύμφωνα με την οποία τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης για το εν λόγω οικονομικό έτος, κρίθηκαν επαρκή και τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίσθηκαν ισόποσα με τα δηλωθέντα βάσει των τηρούμενων βιβλίων.

Επειδή ο έλεγχος στην διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 ορθά προσδιόρισε, σύμφωνα και με τα παραπάνω, τις φορολογητέες εκροές και εισροές ως κάτωθι:

- α) τις φορολογητέες εκροές ισόποσα με τις δηλωθείσες βάσει των τηρούμενων βιβλίων,
β) τις φορολογητέες εισροές ως οι δηλωθείσες βάσει των τηρούμενων βιβλίων, αφαιρούμενης της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης «.....» Α.Φ.Μ., τα οποία κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές, ήτοι ποσού 15.000,00 ευρώ με την αντίστοιχη απόρριψη της έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ αυτών, ήτοι ποσού 2.700,00 ευρώ .

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. /12.9.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

A) ΦΠΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2005

Φορολογητέες εκροές	686.138,89
Φορολογητέες εισροές	357.038,52
Φόρος εκροών	127.692,74
Φόρος εισροών	124.827,34
Διαφορά (χρεωστικό υπόλοιπο)	2.700,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας 120%	3.240,00
Σύνολο φόρου για καταβολή	5.940,00 €

B) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 6 Ν. 2523/1997:

Ποσό 8.100 € (ήτοι 2.700,00 X 3)

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .

