



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 48/09-01-2017

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333245

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 17 παράγραφος 1 του Ν.4389/2016 (ΦΕΚ94Α/2016).

γ. Του άρθρου 47 παράγραφος 3 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ69Α/2015).

δ. Του άρθρου 59 του Π.Δ.111/2014 (ΦΕΚ178Α/14) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της με αριθμό Δ6Α1118225ΕΞ2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1893Β/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 Δ6Α1198069ΕΞ2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3367Β/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.Α1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3250Β/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 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.Α1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ165Β/19-01-2015) «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 (ΦΕΚ2562Β/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/ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016).

ια. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 08/09/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, κατά των ακόλουθων οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

- α. Με αριθμό/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008).
- β. Με αριθμό/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009).
- γ. Με αριθμό/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τη διαχειριστική περίοδο 2008.
- δ. Με αριθμό/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τη διαχειριστική περίοδο 2009.
- ε. Με αριθμό/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) για το οικονομικό έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος 2008).
- στ. Με αριθμό/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) για το οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009).
- ζ. Με αριθμό 785/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) για τη διαχειριστική περίοδο 2008, **η οποία επιδόθηκε νόμιμα την 23/05/2016, ημέρα της εβδομάδας Δευτέρα.**
- η. Με αριθμό 784/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) για τη διαχειριστική περίοδο 2009, **η οποία επιδόθηκε νόμιμα την 23/05/2016, ημέρα της εβδομάδας Δευτέρα.**
4. Τis ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας.
5. Την από .../.../2016 Εισήγηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.
6. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από 08/09/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα ως προς τις με αριθμούς/2016,/2016,/2016,/2016,/2016 και/2016 προσβαλλόμενες Πράξεις και εκπρόθεσμα ως προς τις με αριθμούς 785/2016 και 784/2016 προσβαλλόμενες Πράξεις και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ειδικό πρόστιμο 28.500,00 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε ζητήσει, αποδεχτεί, λάβει και καταχωρήσει στα βιβλία της, κατά την εν λόγω διαχειριστική περίοδο, ένα (1) φορολογικό στοιχείο δαπάνης και, συγκεκριμένα, το χειρόγραφο εκδοθέν, άνευ σειράς, Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (ΤΠΥ) Νο...../.....-2008, καθαρής αξίας 50.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 9.500,00 € (Π.Θ.:/.....-2008, Δ.Ο.Υ. (κωδ.), ένα (1) 50φυλλο στέλεχος – μπλοκ ΤΠΥ Νο101 – Νο150), έκδοσης τ... με την τότε επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: προς την προσφεύγουσα, για παροχή προς αυτήν διαφημιστικών υπηρεσιών, το οποίο ο επανέλεγχος έκρινε εικονικό, ως προς τη συναλλαγή, με απροσδιόριστη εικονική αξία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν κατά την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008 που επισύρει την κύρωση – ειδικό πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν κατά την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, ως ακολούθως:

9.500,00 € x 3 = 28.500,00 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. εδράζεται στις διαπιστώσεις και το πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009 της προσφεύγουσας εταιρείας.

2.

Με την με αριθμό/2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ειδικό πρόστιμο 57.000,00 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε ζητήσει, αποδεχτεί, λάβει και καταχωρήσει στα βιβλία της, κατά την εν λόγω διαχειριστική περίοδο, ένα (1) φορολογικό στοιχείο δαπάνης και, συγκεκριμένα, το χειρόγραφο εκδοθέν, άνευ σειράς, Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (ΤΠΥ) Νο...../.....-2009, καθαρής αξίας 100.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 19.000,00 € (Π.Θ.:/.....-09, Δ.Ο.Υ. (κωδ.), ένα (1) 50φυλλο στέλεχος – μπλοκ ΤΠΥ Νο201 – Νο250), έκδοσης τ... με την τότε επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: προς την προσφεύγουσα, για παροχή προς αυτήν διαφημιστικών υπηρεσιών, το οποίο ο επανέλεγχος έκρινε εικονικό, ως προς τη συναλλαγή, με απροσδιόριστη εικονική αξία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν κατά την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2009 που επισύρει την κύρωση – ειδικό πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν κατά την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2009, ως ακολούθως:

19.000,00 € x 3 = 57.000,00 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. εδράζεται στις διαπιστώσεις και το πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009 της προσφεύγουσας εταιρείας.

3.

Με την με αριθμό/2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος 26.277,14 € και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max. 120%) 31.532,56 €, ήτοι συνολικός φόρος 57.809,70 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. αξίας 9.500,00 €, προερχόμενο από φορολογητέα δαπάνη που αφορούσε στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της του προαναφερθέντος, στο με αριθμό 1 στοιχείο, ΤΠΥ Νο...../.....-2008, καθαρής αξίας 50.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 9.500,00 €, το οποίο ο επανέλεγχος έκρινε εικονικό, ως προς τη συναλλαγή, με απροσδιόριστη εικονική αξία.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009 της προσφεύγουσας εταιρείας.

4.

Με την με αριθμό/2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος 35.712,11 € και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max. 120%) 42.854,53 €, ήτοι συνολικός φόρος 78.566,64 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. αξίας

19.000,00 €, προερχόμενο από φορολογητέα δαπάνη που αφορούσε στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της του προαναφερθέντος, στο με αριθμό 2 στοιχείο, ΤΠΥ Νο...../...-...-2009, καθαρής αξίας **100.000,00 €** πλέον Φ.Π.Α. 19% **19.000,00 €**, το οποίο ο επανέλεγχος έκρινε εικονικό, ως προς τη συναλλαγή, με απροσδιόριστη εικονική αξία.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009 της προσφεύγουσας εταιρείας.

5.

Με την με αριθμό/2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος 2008), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος **23.355,47 €** και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max. 120%) **28.026,57 €**, ήτοι συνολικός φόρος 51.382,04 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε λογιστική διαφορά **50.000,00 €**, προερχόμενη από δαπάνη ισόποσης αξίας που αφορούσε στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας του προαναφερθέντος, στο με αριθμό 1 στοιχείο, ΤΠΥ Νο...../...-...-2008, καθαρής αξίας **50.000,00 €** πλέον Φ.Π.Α. 19%, το οποίο ο επανέλεγχος έκρινε εικονικό, ως προς τη συναλλαγή, με απροσδιόριστη εικονική αξία.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ., για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περίοδοι 2008 και 2009, αντίστοιχα) της προσφεύγουσας εταιρείας.

6.

Με την με αριθμό/2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος **32.589,87 €** και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max. 120%) **39.107,84 €**, ήτοι συνολικός φόρος 71.697,71 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε λογιστική διαφορά **100.000,00 €**, προερχόμενη από δαπάνη ισόποσης αξίας που αφορούσε στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας του προαναφερθέντος, στο με αριθμό 2 στοιχείο, ΤΠΥ Νο...../...-...-2009, καθαρής αξίας **100.000,00 €** πλέον Φ.Π.Α. 19%, το οποίο ο επανέλεγχος έκρινε εικονικό, ως προς τη συναλλαγή, με απροσδιόριστη εικονική αξία.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ., για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περίοδοι 2008 και 2009, αντίστοιχα) της προσφεύγουσας εταιρείας.

7.

Με την με αριθμό **785/2016** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο 10.000,00 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε ζητήσει, αποδεχτεί, λάβει και καταχωρήσει στα βιβλία της, κατά την εν λόγω διαχειριστική περίοδο, το προαναφερθέν, στο με αριθμό 1 στοιχείο, ΤΠΥ Νο...../...-...-2008, καθαρής αξίας **50.000,00 €** πλέον Φ.Π.Α. 19%, το οποίο ο επανέλεγχος έκρινε εικονικό, ως προς τη

συναλλαγή, με απροσδιόριστη εικονική αξία,

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν κατά την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008

που επισύρει την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περιπτώσεις β) και γ) του Ν.4337/2015 ως ακολούθως:

50.000,00 € x 20% = 10.000,00 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό **785/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων** εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου, καθώς και στις διαπιστωθείσες παραβάσεις που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από **.../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1999)** της **Δ.Ο.Υ.**, για τις **διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009** της προσφεύγουσας εταιρείας.

8.

Με την με αριθμό **784/2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

....., για τη **διαχειριστική περίοδο 2009**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας **πρόστιμο 20.000,00 €**, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε

ζητήσει, αποδεχτεί, λάβει και καταχωρήσει στα βιβλία της, κατά την εν λόγω διαχειριστική περίοδο, το προαναφερθέν, στο με αριθμό 2 στοιχείο, ΤΠΥ Νο...../...-....-2009, καθαρής αξίας 100.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19%, το οποίο ο επανέλεγχος έκρινε εικονικό, ως προς τη συναλλαγή, με απροσδιόριστη εικονική αξία,

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν κατά την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2009

που επισύρει την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περιπτώσεις β) και γ) του Ν.4337/2015 ως ακολούθως:

100.000,00 € x 20% = 20.000,00 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό **784/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων** εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου, καθώς και στις διαπιστωθείσες παραβάσεις που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από **.../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1999)** της **Δ.Ο.Υ.**, για τις **διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009** της προσφεύγουσας εταιρείας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, με την με **ημερομηνία κατάθεσης 08/09/2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν στο σύνολό τους οι προσβαλλόμενες με **αριθμούς/2016 και/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997),/2016 και/2016 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000),/2016 και/2016 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) και 785/2016 και 784/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Δεν δύναται να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.2523/1997, καθώς τα δύο (2) επίδικα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών που αποδέχτηκε και καταχώρησε στα βιβλία της η προσφεύγουσα εταιρεία είναι στο σύνολό τους πραγματικά και αληθινά και ουδέν στοιχείο εικονικότητας αυτών συντρέχει, αλλά ούτε και αποδείχθηκε εκ του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου η εικονικότητα αυτών. Στα δύο (2) επίδικα ΤΠΥ δεν υφίσταται ουδεμία απόκλιση ανάμεσα στην πραγματική και στην αναγραφόμενη επί αυτών αξία και, ως εκ τούτου, δεν δύναται να γίνει λόγος περί μερικής εικονικότητας.

2.

Η προσφεύγουσα εταιρεία σύναψε με τ.... εκδότη..... τα από .../.../2008 και .../.../2009 Ιδιωτικά Συμφωνητικά που θεωρήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και στα οποία αναγράφονταν όλοι οι όροι που διέπουν τις επίδικες συναλλαγές, όπως και το αντίτιμο των συναλλαγών που εξοφλήθηκε ολοσχερώς, όπως προκύπτει τόσο από τα οικεία αντίγραφα των τραπεζικών επιταγών όσο και από τα αντίγραφα κίνησης των σχετικών τραπεζικών λογαριασμών. Εκ δε των πραγματικών περιστατικών αποδεικνύεται ότι οι επίδικες συμφωνίες και συναλλαγές συντελέστηκαν με τον απολύτως σύννομο τρόπο και ουδεμία ατασθαλία δύναται να εντοπιστεί επί αυτών.

3.

Τα στοιχεία στα οποία στήριξε η Φορολογική Διοίκηση τις εις βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κατηγορίες και ειδικότερα την εικονικότητα των δύο (2) επίδικων ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, στερούνται αποδεικτικής δύναμης, με αποτέλεσμα την αδυναμία θεμελίωσης αυτής. Συγκεκριμένα, το γεγονός ότι ... εκδότη..... υπήρξε κατά συρροή εκδότη.... μερικών εικονικών φορολογικών στοιχείων προς πληθώρα επιχειρήσεων, δεν δύναται να συμπαράσχει και την προσφεύγουσα καθότι δεν είναι δυνατός ο καθορισμός του πραγματικά καταβληθέντος ποσού.

4.

Στα πλαίσια της ελεύθερης οικονομίας, οι συναλλασσόμενοι δύνανται να διαμορφώνουν και να καθορίζουν ελεύθερα και ανεμπόδιστα το αντίτιμο κάθε εμπορικής συναλλαγής, ενεργώντας, φυσικά, στα πλαίσια του ανταγωνισμού. Συνεπώς, κάθε προμηθευτής δύναται να υιοθετήσει διαφοροποιούμενη τιμολογιακή πολιτική, κατά το δοκούν.

5.

Η εκούσια, οικειοθελής και αυτόβουλη υποβολή στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., εκ μέρους ορισμένων επιτηδευματιών που είχαν λάβει φορολογικά στοιχεία από τ.... εκδότη....., Ειδικών Σημειωμάτων Δήλωσης Εικονικών Τιμολογίων, με βάση τις ευνοϊκότερες διατάξεις του άρθρου 12 παράγραφος 6 του Ν.3888/2010, με τα οποία δήλωσαν ως εικονικά τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, δεν δύναται να συμπαράσχει και την προσφεύγουσα εταιρεία, από τη στιγμή που ουδέν μεμπτό προκύπτει αποδεδειγμένα σε βάρος της.

6.

Ο κύκλος εργασιών της προσφεύγουσας εταιρείας είναι τέτοιος που δικαιολογεί απολύτως το χρηματικό αντίτιμο των επίδικων συναλλαγών. Το δε καταβληθέν ποσό είναι, ουσιαστικά, μικρό σε σχέση με την ωφέλεια που προέκυψε από τη συγκεκριμένη διαφήμιση.

7.

Η προσφεύγουσα εταιρεία τελούσε σε καλή πιστή κατά τον χρόνο που έλαβαν χώρα οι επίδικες συναλλαγές, το δε βάρος της απόδειξης της εικονικότητας αυτών φέρει καθ' ολοκληρίαν η Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 (εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζεται ότι

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου, που διενεργείται από την Φορολογική Διοίκηση, είναι δυνατό να έχει την μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της, με βάση τις

χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατό να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατό να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεχόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υποχρεών, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (πεδίο εφαρμογής) παράγραφος 1 περιπτώσεις α), β), ε) και στ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α) Φόρο Εισοδήματος.

β) Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).

ε) Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλον φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α) και β).

στ) Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 (προσδιορισμός φόρου) παράγραφος 1 και παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μία ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογουμένου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτήν, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 (απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων) παράγραφος 1 και παράγραφος 2 περιπτώσεις δ), ζ) και η) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι:

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.».

Ως προς τις με αριθμούς 785/2016 και 784/2016 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα:

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος 1 της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ορίζεται ότι **«Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από την Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση «σιωπηρής άρνησης», οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών Αρχών, υποβάλλεται στην φορολογική Αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της, πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του και ασκείται εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης.».**

Επειδή στην έννοια **«οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου από την Φορολογική Διοίκηση»** εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού ή επιβολής κύριου και πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, τελών, εισφορών και, εν γένει, οποιασδήποτε κύρωσης για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας, οι οποίες έχουν εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από την Φορολογική Αρχή, το οποίο αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή προσβάλλονται, μεταξύ άλλων, οι με αριθμούς 785/2016 και 784/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα, οι οποίες εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή οι προσβαλλόμενες με αριθμούς 785/2016 και 784/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μαζί με την οικεία από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της ίδιας Δ.Ο.Υ. και το συνημμένο με αριθμό/.../...-...-2016 Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσεως βάσει της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1019/28-01-2011, **επιδόθηκαν νομίμως δια επιδόσεως** στ..ν εξουσιοδοτημέν.. από την προσφεύγουσα εταιρεία Κ. του με Α.Φ.Μ.:, κάτοχο του με αριθμό δελτίου αστυνομικής ταυτότητας, **την 23/05/2016, ημέρα της εβδομάδας Δευτέρα και ώρα 10:00 π.μ.,** από τ...ν ορισθ....., μετά από σχετική έγγραφη παραγγελία του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., εφοριακ... υπάλληλο, κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) περί κοινοποίησης πράξεων.

Επειδή η υπό κρίση Ενδικοφανής Προσφυγή, η οποία κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. την 08/09/2016, ημέρα της εβδομάδας Πέμπτη, **ασκήθηκε εκπρόθεσμα ως προς τις με αριθμούς 785/2016 και 784/2016 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.)** για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα, ήτοι μετά την εκπνοή της ανατρεπτικής προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση – επίδοση των εν λόγω προσβαλλόμενων πράξεων και, ως εκ τούτου, **πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.**

Ως προς τις με αριθμούς/2016,/2016,/2016,/2016,/2016 και/2016 υπόλοιπες προσβαλλόμενες πράξεις:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι, αναληθείς, ανυπόστατοι και αναπόδεικτοι, κρίνονται δε ως αλυσιτελώς και παρελκυστικώς προβαλλόμενοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 (αντικείμενο Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (ΦΕΚ84Α/26-05-1992), όπως ισχύουν για τα επίδικα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα), στον εν λόγω Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών αναφορικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων) παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για τα επίδικα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα), ορίζεται ότι

«1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν, κατά περίπτωση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για τα επίδικα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα), κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Η κατάργηση της διάταξης του άρθρου 43 παράγραφος 3 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Σ. (Π.Δ.99/1977, ΦΕΚ34Α/1977), σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσίαν αντικατάστασή της από τη διάταξη του άρθρου 18 παράγραφος 2 του ισχύοντος, κατά τα επίδικα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα), Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μίας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίησή της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μία συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (σχετική η με αριθμό 572/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 παράγραφος 4 του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ179Α/11-09-1997), όπως ισχύουν για τα επίδικα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα), 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 την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.».

με τις διατάξεις δε του άρθρου 18 παράγραφος 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για τα επίδικα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα), ορίζεται ότι

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των

διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.» και με τις διατάξεις του **άρθρου 9 παράγραφος 2 του Ν.2523/1997**, όπως ισχύουν για τις επίδικες διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, ορίζεται ότι
«Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 66 (εγκλήματα φοροδιαφυγής) παράγραφος 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι

«**5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη** στο σύνολό της ή **για μέρος αυτής** ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι, επίσης, το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή,».

Επειδή, σύμφωνα με την κείμενη νομολογία, η κρίση περί της εικονικότητας μίας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η Φορολογική Διοίκηση και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (**ΣτΕ 2223/1995**).

Επειδή, κατά πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (**ΣτΕ 1823/1994, 1643/1994, 141/1993, 3727/1990, 1662/1979**), δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από την Φορολογική Διοίκηση ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι, όμως, για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό (**Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1029/17-02-2006 περί δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία**).

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 32 (άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου) παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.)** ορίζεται ότι

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

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

Επειδή από σχετική νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (**ΣτΕ 117/2013**)

«..... το δικαστήριο που δικάζει υπόθεση σχετική με φόρο προστιθέμενης αξίας δεσμεύεται ως προς την ύπαρξη της παράβασης του Κ.Β.Σ. και δύναται να κρίνει, κατ' αρχήν, παρεμπιπτόντως το ζήτημα εάν υπάρχει ή όχι παράβαση του Κ.Β.Σ.», ενισχύεται ο παρακολουθηματικός χαρακτήρας των δύο φορολογιών, υπό την έννοια ότι οι παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) δεσμεύουν την φορολογία του Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000 – Κώδικας Φ.Π.Α.) εφόσον αφορούν στην ίδια διαχειριστική περίοδο, προσδίδοντας κατ' αυτόν τον τρόπο ισχύ δεδικασμένου.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 6 (πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία) παράγραφος 1 του Ν.2523/1997**, όπως ισχύουν για τις επίδικες διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, ορίζεται ότι

«**1. Στον Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στον 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 Φ.Π.Α., 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 εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα εάν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.».

Επειδή, με τον Ν.2523/1997 καθιερώθηκε ένα αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού των προστίμων, ώστε ο φορολογούμενος να γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση και να μην καταλείπεται η επιβολή και το ύψος των προστίμων στη διακριτική εξουσία της Φορολογικής Διοίκησης, αλλά να αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από τον νόμο προϋποθέσεων, να είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού των προστίμων στοχεύει, κατά τη σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ Φορολογικής Διοίκησης και πολιτών, οι οποίοι μπορούν, πλέον, να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται, για όμοιες περιπτώσεις, πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζοντας, κατ' αυτόν τον τρόπο, την ανάγκη διαφάνειας και τη σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 (έκδοση φύλλων ελέγχου) παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) (ΦΕΚ151Α/1994), όπως ισχύουν για τα επόμενα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περίοδοι 2008 και 2009, αντίστοιχα), ορίζεται ότι «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, εάν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου 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) 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 49 (πράξη προσδιορισμού του φόρου) παράγραφος 3 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) (ΦΕΚ248Α/2000) ορίζεται ότι «Πράξη προσδιορισμού του φόρου και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, εάν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος από αυτόν που προσδιορίστηκε με την αρχική πράξη ή εάν η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9 (διαδικασία περαίωσης) παράγραφος 4 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ175Α/2010) ορίζεται ότι «4. 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, με τις διατάξεις του άρθρου 28 (αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι
«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, κατά την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 (επαρκής αιτιολογία) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι
«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, με τις διατάξεις του άρθρου 171 (αποδεικτική δύναμη) παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/1999) ορίζεται ότι
«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.
4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιαστού τύπου της διαδικασίας, όταν για τη σύνταξη της οικείας έκθεσης φορολογικού ελέγχου, στην οποία εδράζεται η έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου ή φόρου, λαμβάνεται υπόψη και η προγενέστερη σχετική έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον οικείο έλεγχο, αλλά από άλλον υπάλληλο που υπηρετεί σε άλλη φορολογική αρχή, εφόσον, πάντως, η οικεία έκθεση ελέγχου στηρίζεται στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα της προγενέστερης σχετικής έκθεσης ελέγχου (ΣΤΕ 2056/1994).

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 169 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ότι η συνταχθείσα και θεωρηθείσα από την Φορολογική Διοίκηση έκθεση φορολογικού ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και, εξ αυτού, αποτελεί πλήρη απόδειξη των όσων αναφέρονται σε αυτήν (ΣΤΕ 478/1998).

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία είχε περαιώσει τα οικονομικά έτη 2008 – 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2007 – 2009, αντίστοιχα) με βάση τις διατάξεις του Ν.3888/2010, αποδεχόμενη το με αριθμό/...-...-2010 αρχικό εκκαθαριστικό σημείωμα της περαίωσης και εξοφλώντας το αντίστοιχο ποσό της οφειλής. Ακολούθως, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την με αριθμό/...-...-2013 εντολή ελέγχου για τ...ν αντισυμβαλλόμεν... εκδότη... με την τότε επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, για τις διαχειριστικές περιόδους 2001 – 2010. Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκε η από/.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ., από τις διαπιστώσεις, το πόρισμα και τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της οποίας προέκυψε ότι ... ελεγχθ... υπήρξε κατά συρροή εκδότη... εκατοντάδων εικονικών, ως προς τη συναλλαγή, φορολογικών στοιχείων (Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών), συνολικής καθαρής αξίας εκατομμυρίων ευρώ, κατά τις συναπτές διαχειριστικές περιόδους από το 2001 έως το 2010, προς διάφορους λήπτες – επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων η προσφεύγουσα εταιρεία, προς την οποία εξέδωσε, κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, τα δύο (2) επίδικα φορολογικά

στοιχεία που αναφέρονται στη σελίδα 3 της παρούσας. Εν συνεχεία, η Δ.Ο.Υ. διαβίβασε την από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. στη Δ.Ο.Υ., ως αρμόδια για τον φορολογικό έλεγχο της λήπτριας – προσφεύγουσας εταιρείας, ο Προϊστάμενος της οποίας εξέδωσε τις με αριθμούς/...-...-2015 και/...-...-2016 εντολές επανελέγχου για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα) της προσφεύγουσας, προκειμένου να αξιοποιηθεί η από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., η οποία **επέχει θέση πληροφοριακού δελτίου που εμπεριέχει νέα – συμπληρωματικά στοιχεία για την προσφεύγουσα, κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 49 παράγραφος 3 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) και αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των από .../.../2016 οικείων Εκθέσεων Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997), Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ., για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα) της προσφεύγουσας. Τέλος, τόσο στην από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., όσο και στις από .../.../2016 οικείες προαναφερθείσες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., παρατίθενται εκτενώς, επαρκώς, λεπτομερώς και αναλυτικά οι λόγοι που στοιχειοθετούν και αποδεικνύουν την εικονικότητα των δύο (2) επίδικων, ληφθέντων από την προσφεύγουσα, φορολογικών στοιχείων.**

Επειδή, ο φορολογικός επανέλεγχος που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα), ήταν πλήρης και εμπεριστατωμένος, βασίστηκε δε στις διαπιστώσεις, το πόρισμα και τις διαπιστωθείσες παραβάσεις του ελέγχου που είχε διενεργηθεί από τη Δ.Ο.Υ. στ.... αντισυμβαλλόμεν... .., εκδότη... των δύο (2) επίδικων φορολογικών στοιχείων, όπως παρατίθενται στη σχετική από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ., από την οποία προκύπτει ότι ... αντισυμβαλλόμεν... .. υπήρξε κατά συρροή εκδότη... εκατοντάδων εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας εκατομμυρίων ευρώ, κατά τις συναπτές διαχειριστικές περιόδους από το 2001 έως το 2010, προς διάφορους λήπτες – επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων η προσφεύγουσα, κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009. Τόσο δε στην από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. για τ.... εκδότη... .., όσο και στις από .../.../2016 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α., Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. για την προσφεύγουσα, αιτιολογούνται και τεκμηριώνονται με σαφήνεια, πληρότητα και επάρκεια η ορθότητα και ακρίβεια των διαπιστώσεων των ελέγχων.

Επειδή, από τα πραγματικά γεγονότα της υπό κρίση υπόθεσης, όπως αυτά προβάλλονται στις από .../.../2016 οικείες Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997), Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ., για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα) της προσφεύγουσας εταιρείας και στην από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. για τις διαχειριστικές περιόδους 2001 – 2010 τ... εκδότη... .. με την τότε επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν τελούσε σε καλή πίστη, κατά τον χρόνο που έλαβαν χώρα οι συναλλαγές που απεικονίζονται στα δύο (2) επίδικα ληφθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία, τουναντίον, μάλιστα, είχε πλήρη επίγνωση και συναίσθηση των φορολογικών αδικημάτων – παραβάσεων στις οποίες υπέπεσε.

Επειδή, ο επιδιωκόμενος σκοπός της προσφεύγουσας εταιρείας, αναφορικά με τη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της των δύο (2) επίδικων εικονικών φορολογικών στοιχείων, ήταν η εκούσια φοροδιαφυγή στην φορολογία Εισοδήματος και στον Φ.Π.Α..

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «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.», πλην, όμως, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν επικαλείται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών της.

Επειδή, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους της προσφεύγουσας εταιρείας, από τις από .../.../2016 οικείες Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α., Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα) της προσφεύγουσας εταιρείας και από την από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. για τις διαχειριστικές περιόδους 2001 – 2010 τ... εκδότ... .., **συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση** αναφορικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις στις οποίες υπέπεσε η προσφεύγουσα περί ζήτησης, αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία της των δύο (2) επίδικων εικονικών φορολογικών στοιχείων, τις, συνεπεία αυτών, καταλογισθείσες λογιστικές διαφορές στην φορολογία Εισοδήματος και τον καταλογισμό του συμψηφισθέντος Φ.Π.Α. που αναλογεί στα εν λόγω εικονικά φορολογικά στοιχεία. Η Φορολογική Διοίκηση, κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, τήρησε την αρχή της φανεράς δράσης της Διοίκησης, της αμεροληψίας και της χρηστής Διοίκησης, διότι προσδιόρισε και καταλόγισε τα επίδικα ποσά των προστίμων του Φ.Π.Α., καθώς και των κύριων και πρόσθετων φόρων Εισοδήματος και Φ.Π.Α., σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, αποφεύγοντας, παράλληλα, κάθε ανεπιχειρή εκδοχή και άσκησε την εξουσία της σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν την λειτουργία της.

Επειδή, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους της προσφεύγουσας εταιρείας, ο φορολογικός επανέλεγχος σε αυτήν διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται στις από .../.../2016 οικείες Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α., Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., στις οποίες αιτιολογούνται πλήρως, εμπειριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, τα φορολογικά αδικήματα – παραβάσεις που περιγράφονται στις σελίδες 3, 4 και 5 της παρούσας. Για τους λόγους αυτούς, **οι διαπιστώσεις του επανελέγχου, όπως διατυπώνονται στις προαναφερθείσες οικείες Εκθέσεις Ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α., Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., γίνονται πλήρως αποδεκτές.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη στο σύνολο** της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** ως ακολούθως:

1.

Ως απαράδεκτης λόγω εκπρόθεσμης άσκησης, αναφορικά με τις με αριθμούς 785/2016 και 784/2016 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα.

2.

Ως επί της ουσίας απορριφθείσας, αναφορικά με τις εκδοθείσες από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. προσβαλλόμενες με αριθμούς/2016 και/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα,/2016 και/2016 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, αντίστοιχα και/2016 και/2016 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010, αντίστοιχα.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας –
Καταλογιζόμενα πρόστιμα Φ.Π.Α. και Κ.Β.Σ. και καταλογιζόμενοι κύριοι και πρόσθετοι φόροι
Εισοδήματος και Φ.Π.Α. με βάση την παρούσα Απόφαση:**

1. Οικονομικό έτος 2009 [διαχειριστική περίοδος 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008)]

A.

Η με αριθμό/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Ειδικό Πρόστιμο: 9.500,00 € x 3 = 28.500,00 €.

B.

Η με αριθμό/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως (τα ποσά σε ευρώ):

Ανάλυση	Ποσά Δήλωσης και Περαιώσης (Ν.3888/10)	Ποσά Επανελέγχου	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	2.401.126,96	2.584.145,40	183.018,44
Αξία φορολογητέων εισροών	2.001.798,47	1.951.798,47	50.000,00
Φόρος εκροών	221.222,65	237.999,79	16.777,14
Υπόλοιπο φόρου εισροών	230.611,84	215.026,12	15.585,72
Πιστωτικό υπόλοιπο	9.389,19	9.389,19	—
Χρεωστικό υπόλοιπο (κύριος φόρος)	—	26.277,14	26.277,14
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max. 120%)	—	31.532,56	31.532,56
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	9.389,19	9.389,19	—
Συνολικό ποσό για καταβολή	—	57.809,70	57.809,70

Γ.

Η με αριθμό/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως (τα ποσά σε ευρώ):

Ανάλυση	Ποσά Δήλωσης και Περαιώσης (Ν.3888/10)	Ποσά Επανελέγχου	Διαφορά
Φορολογητέα κέρδη	68.368,31	185.145,67	116.777,36
Χρεωστικό ποσό (κύριος φόρος)	4.629,79	27.985,26	23.355,47
Προκαταβολή φόρου	7.623,47	7.623,47	—
Τέλη χαρτί/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	79,20	79,20	—
Εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	15,84	15,84	—
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max. 120%)	—	28.026,57	28.026,57
Συνολικό ποσό για καταβολή	12.348,30	63.730,34	51.382,04

Δ.

Η με αριθμό **785/2016** Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγρ. 3 περιπτώσεις β) και γ) του Ν.4337/2015,

δηλαδή

$$50.000,00 \text{ €} \times 20\% = \underline{10.000,00 \text{ €}}.$$

2. Οικονομικό έτος 2010 [διαχειριστική περίοδος 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009)]

A.

Η με αριθμό/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

$$\text{Ειδικό Πρόστιμο: } 19.000,00 \text{ €} \times 3 = \underline{57.000,00 \text{ €}}.$$

B.

Η με αριθμό/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως (τα ποσά σε ευρώ):

Ανάλυση	Ποσά Δήλωσης και Περαιώσης (Ν.3888/10)	Ποσά Επανελέγχου	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	2.310.140,00	2.490.115,03	179.975,03
Αξία φορολογητέων εισροών	1.957.889,59	1.857.889,59	100.000,00
Φόρος εκροών	213.872,54	230.584,65	16.712,11
Υπόλοιπο φόρου εισροών	234.749,68	206.359,27	28.390,41
Πιστωτικό υπόλοιπο	20.877,14	20.877,14	—
Χρεωστικό υπόλοιπο (κύριος φόρος)	—	35.712,11	35.712,11
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max. 120%)	—	42.854,53	42.854,53
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	20.877,14	20.877,14	—
Συνολικό ποσό για καταβολή	—	78.566,64	78.566,64

Γ.

Η με αριθμό/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως (τα ποσά σε ευρώ):

Ανάλυση	Ποσά Δήλωσης και Περαιώσης (Ν.3888/10)	Ποσά Επανελέγχου	Διαφορά
Φορολογητέα κέρδη	44.338,15	207.287,48	162.949,33
Χρεωστικό ποσό (κύριος φόρος)	1.434,96	34.024,83	32.589,87
Προκαταβολή φόρου	4.982,14	4.982,14	—
Τέλη χαρτί/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	82,80	82,80	—
Εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	16,56	16,56	—
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max. 120%)	—	39.107,84	39.107,84
Συνολικό ποσό για καταβολή	6.516,46	78.214,17	71.697,71

Δ.

Η με αριθμό/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγρ. 3 περιπτώσεις β) και γ) του Ν.4337/2015,

δηλαδή

$100.000,00 \text{ €} \times 20\% = \underline{20.000,00 \text{ €}}$.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης
α.α.

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.