



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη, 05/12/16

Αριθμός απόφασης:1474

**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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. 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».
- ε. 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».
- στ. 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».
- ζ. 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». η. 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.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. 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** και με **αριθμό πρωτοκόλλου**..... **ενδικοφανή προσφυγή** του, κατά των με αριθμ. α) οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01/2000-31/12/2000 και 01/01/2001-31/12/2001 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ

4. Τις με αριθμ. α) οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01/2000-31/12/2000 και 01/01/2001-31/12/2001 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση και της οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2000-31/12/2000 κύριος φόρος ποσού 35.014,35€, πλέον πρόσθετος φόρος 42.017,22€, ήτοι συνολικό ποσό **77.031,57€**, λόγω επαναπροσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εισροών και εκροών και καθώς και του ΦΠΑ αυτών.
- Με την με αριθμ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2001-31/12/2001 κύριος φόρος ποσού 46.109,44€, πλέον πρόσθετος φόρος 55.331,33€, ήτοι συνολικό ποσό **101.440,77€**, λόγω επαναπροσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εισροών και εκροών καθώς και του ΦΠΑ αυτών.
-

Συγκεκριμένα κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης και της

υπ' αριθ. εντολής επανελέγχου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια της πρώτης, λόγω κατάργησης του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης και κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. Δ (υποπαραγράφου Δ2) του άρθρου 1 του Ν.4254/2014, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην προσφεύγουσα επιχείρηση, για τις χρήσεις 2000 και 2001. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. διαβιβαστικό της Δ.Ο.Υ. με την από 31.03.2008 συνημμένη έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) και η με αριθ. πρωτ. πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Κεντρικής Μακεδονίας. Πρόκειται για συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα άρθρα 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 και 49 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 και ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 παρ.10 περ. γ' και του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν.2523/1997 για τον καταλογισμό παραβάσεων και την επιβολή προστίμων Κ.Β.Σ. καθόσον η ελεγχόμενη έχει περαιώσει με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1144/1998 για τις χρήσεις 2000 και 2001.

Αναλυτικότερα, ο ζήτησε και έλαβε **Εικονικά φορολογικά στοιχεία** με εκδότες τους:Ως παρακάτω:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2000 - 31.12.2000

Η επιχείρηση ζήτησε και έλαβε εννέα (9) εικονικά τιμολόγια αγοράς αξίας μεγαλύτερης των 880,00€ συνολικής καθαρής αξίας 123.405.597 δρχ ή 362.158,76€ πλέον Φ.Π.Α. 9.872.447 δρχ ή 28.972,70€, τα οποία αφορούν σε **συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους**

A. Με εκδότη την εταιρία όπως αναλυτικά εμφανίζονται παρακάτω:

1. TIM2000	Καθαρής αξίας 37.645.935 δρχ	Φ.Π.Α: 3.011.675 δρχ
2. TIM2000	Καθαρής αξίας 6.731.805 δρχ	Φ.Π.Α: 538.544 δρχ
3. TIM2000	Καθαρής αξίας 7.291.325 δρχ	Φ.Π.Α: 583.306 δρχ
4. TIM2000	Καθαρής αξίας 33.933.144 δρχ	Φ.Π.Α: 2.714.652 δρχ
5. TIM2000	Καθαρής αξίας 17.524.758 δρχ	Φ.Π.Α: 1.401.981 δρχ

B. με εκδότη την εταιρία όπως αναλυτικά εμφανίζονται παρακάτω:

1. TIM2000	Καθαρής αξίας 6.679.980 δρχ	Φ.Π.Α: 534.398 δρχ
2. TIM2000	Καθαρής αξίας 7.464.780 δρχ	Φ.Π.Α: 597.182 δρχ
3. TIM2000	Καθαρής αξίας 2.004.220 δρχ	Φ.Π.Α: 160.337 δρχ
4. TIM2000	Καθαρής αξίας 4.129.650 δρχ	Φ.Π.Α: 330.372 δρχ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2001 - 31.12.2001

Η επιχείρηση ζήτησε και έλαβε πέντε (5) εικονικά τιμολόγια αγοράς και δύο (2) εικονικά τιμολόγια δαπανών αξίας μεγαλύτερης των 880,00 € συνολικής καθαρής αξίας 70.224.789 δρχ ή 206.088,89€ πλέον Φ.Π.Α. 5.758.282 δρχ ή 16.898,86€ που αφορούν **συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους**

A. Με εκδότη την εταιρία:

TIM2001 Καθαρής αξίας 16.322.142 δρχ Φ.Π.Α: 1.305.771 δρχ

B. Με εκδότη την εταιρία

όπως αναλυτικά εμφανίζονται παρακάτω:

1. TIM2001	Καθαρής αξίας	1.889.075 δρχ	Φ.Π.Α: 151.126δρχ
2. TIM2001	Καθαρής αξίας	15.655.050 δρχ	Φ.Π.Α: 1.252.404δρχ
3. TIM2001	Καθαρής αξίας	26.017.530 δρχ	Φ.Π.Α: 2.081.402δρχ
4. TIM2001	Καθαρής αξίας	8.937.992 δρχ	Φ.Π.Α: 715.039δρχ

Γ. Με εκδότη τονόπως αναλυτικά

εμφανίζονται παρακάτω:

1. ΤΔΑ.....2001	Καθαρής αξίας	623.000 δρχ	Φ.Π.Α: 112.140 δρχ
2. ΤΔΑ.....2001	Καθαρής αξίας	780.000 δρχ	Φ.Π.Α: 140.400 δρχ

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων δεν επέδειξε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία (Ημερολόγιο Ταμείου, Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων και Μηνιαία κίνηση ειδών) για τη περίοδο από 01.01.2000 – 31.08.2000 επικαλούμενος το γεγονός της πυρκαγιάς που ξέσπασε στο χώρο φύλαξής τους στις 18.10.2005, όπως αυτό αναφέρεται στη με αρ. πρωτ.βεβαίωση της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας Γιαννιτσών και με στη με αριθ. πρωτ. δήλωση του προσφεύγοντα που υποβλήθηκε στη ΔΟΥ

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη ότι α) οι διαπιστωθείσες πράξεις και παραλείψεις καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς δεν είναι δυνατό να διενεργηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις για το σύνολο των οικονομικών μεγεθών των βιβλίων και στοιχείων και β) η λήψη εννέα (9) εικονικών τιμολογίων αγοράς στην χρήση 2000 και η λήψη πέντε (5) εικονικών τιμολογίων αγοράς και δύο (2) εικονικών τιμολογίων δαπανών, στη χρήση 2001, τα οποία αφορούν σε συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης ΑΝΑΚΡΙΒΗ, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και προσδιόρισε τα αποτελέσματα των εν λόγω χρήσεων εξωλογιστικά σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.2238/94.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω πράξεων **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων.
- 2) Το βάρος της απόδειξης το φέρει η φορολογική αρχή.
- 3) Ο προσφεύγων δεν γνώριζε για τους εκδότες των φορολογικών στοιχείων – τεκμήριο καλής πίστης.
- 4) Σύμφωνα με το άρθρο 8 του ν.4337/15 δεν είναι εικονικό για το λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.
- 5) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη κατάσχεσης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων καταστροφής των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εξαιτίας καταστροφής(πυρκαγιάς) του φυσικού αρχείου.
- 6) Οι υπό κρίση συναλλαγές είναι υπαρκτές - πραγματικές.
 - οι αναφερόμενες επιχειρήσεις ήταν κατά τον χρόνο πραγματοποίησης των εν λόγω συναλλαγών γνωστά φορολογικά νομικά (ΕΠΕ) ή φυσικά πρόσωπα, τα οποία διέθεταν νόμιμο ΑΦΜ, είχαν νόμιμα χορηγηθέντα (διάτρητα) φορολογικά στοιχεία, κατείχαν νόμιμους τραπεζικούς λογαριασμούς και μπλοκ τραπεζικών επιταγών και διενεργούσαν εμπορικές πράξεις με πλήθος παραγωγών και εμπόρων.
 - Οι πληρωμές για τις εν λόγω συναλλαγές προς τις εκδότριες επιχειρήσεις(εκτός της χρήσης 2001 λόγω πυρκαγιάς) έγιναν με τραπεζικές καταθέσεις στις τράπεζες ενώ για την καταβολή μετρητών εκδίδονταν εντάλματα πληρωμής.
 - Εκδόθηκαν πιστωτικά τιμολόγια επιστροφής αγορών αγροτικών προϊόντων προς την επιχείρηση.....
 - Οι μεταφορές ήταν πραγματικές, γεγονός που αποδεικνύεται από την στατιστική των αγορών σε συνδυασμό με τις φορτωτικές που εκδόθηκαν από τον ιδιοκτήτη του και αφορούν συναλλαγές με τις εκδότριες επιχειρήσεις
 - Από την εκδότρια επιχείρηση..... προμηθεύτηκε λιπαντικά, λάδια και γράσα τα οποία ήταν απαραίτητα για την λειτουργία της επιχείρησής του τελώντας σε καλή πίστη.
- 7) Ο έλεγχος στηρίχθηκε αποκλειστικά και μόνο στην έκθεση άλλης φορολογικής αρχής.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παράγραφος 11 του Ν. 4174/13: «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 το άρθρο 57 παρ.1 και 2 του Ν.2859/00: 1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 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) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 49 παρ.3 του Ν.2859/00: 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 το άρθρο 18 παρ. 2 του Ν.4002/2011, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 του Ν.4098/2012, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2012, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 του Ν.4141/2013: Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 της ΠΟΛ. 1265/16.12.2013 ορίζεται ότι: Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.5 του άρθρου 37 του Ν.4141/2013 (ΦΕΚ 81 Α'), από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, ήτοι έως 31.12.2013, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δυο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν 4203/2013 ορίζεται ότι: Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής..... β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4337/15 ορίζεται ότι : οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης .

Επειδή, σύμφωνα με την 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που έχουν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στη λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων.

Επειδή, η ΠΟΛ. 1100/10.4.2001 ορίζει ότι : «Το εισόδημα που προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία προσδιορίζεται καταρχήν ιδιαιτέρως με το συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και προστίθεται στο εισόδημα που προσδιορίσθηκε με την αρχική φορολογική εγγραφή. Όταν όμως από τα νέα (συμπληρωματικά) στοιχεία διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων του υπόχρεου (ΣΤΕ 4843/1988) και εικονικότητα των καταχωρηθέντων

στοιχείων και απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος ή εκπτώσεις κ.λ.π. ως προς τον Φ.Π.Α., η οποία επιβάλλει τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος ορισμένης πηγής, δεν αποκλείεται να προσδιορισθεί πλέον με το συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου εξ υπαρχής το συνολικό εισόδημα από την πηγή αυτή εξωλογιστικά και ενιαία κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων (ΣτΕ 1425-1426/2000)».

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 3 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι : «...Σε περίπτωση κατά την οποία, έως την 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιοδήποτε λόγο μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται».

Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, έχει εφαρμογή η παράγραφος 2 του άρθρου 57 του Ν. 2859/00 σε συνδυασμό με την παρ.3 του άρθρου 49 του ιδίου νόμου, σύμφωνα με την οποία ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι αρχικό φύλλο ελέγχου η παραγραφή είναι δεκαετής όταν περιέρχονται σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., συμπληρωματικά στοιχεία. Η από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ..... και η με αρ.πρωτ..... πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΠΔ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ αποτέλεσαν νέο στοιχείο για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ..... εφόσον περιήλθαν σε γνώση του πριν την πλήρωση του οριζόμενου από τις διατάξεις δεκαετούς χρονικού διαστήματος και νομίμως η φορολογική αρχή προέβη σε επανέλεγχο των υπό κρίση χρήσεων 2000 – 2001 σε εκτέλεση της υπ'αριθμ.....η οποία αντικατέστησε την υπ'αριθμ..... εντολή ελέγχου του ΔΕΚ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ, καθώς η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε πραγματοποιήσει περαίωση αυτών βάσει της ΠΟΛ 1144/1998. Ως εκ τούτου, όπως αποδεικνύεται από όλα τα προαναφερθέντα, οι εν λόγω χρήσεις 2000 και 2001 παραγράφονται την 31/12/2016.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ,τρίτο, τέταρτο, πέμπτο και έκτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει **εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον **από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα** ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: «1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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 άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι **σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου**, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως **τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου**».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, *Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου*, 14^η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το

σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία** της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., **δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου**, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. 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 Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕΦΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 **εικονικό** είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Επειδή, το άρθρο 66 του Ν. 4174/2013 με τίτλο «Εγκλήματα Φοροδιαφυγής», έτσι όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του Ν. 4337/15, και ισχύει από 17/10/2015 (σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου), αναφέρεται **αποκλειστικά στις ποινικές κυρώσεις** που επιβάλλονται σε αυτούς που διαπράττουν εγκλήματα φοροδιαφυγής.

Επειδή, με τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβάλλονται στον προσφεύγοντα διοικητικές κυρώσεις, που ουδεμία σχέση έχουν με τις ποινικές. Στο άρθρο 7, άλλωστε ,του Ν. 4337/15 ορίζονται σαφώς τα διοικητικά πρόστιμα που επιβάλλονται στις περιπτώσεις παραβάσεων επί εικονικών φορολογικών στοιχείων, που αφορούν προγενέστερες χρήσεις.

Συγκεκριμένα σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/15: Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα.....β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

Επειδή, στην παράγραφο 6 της ΠΟΛ 1252/2015 αναφέρεται ότι: «Με την παράγραφο 5 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 εισάγεται νέο άρθρο 55Α στον ΚΦΔ με τις διατάξεις του οποίου αποσαφηνίζονται οι περιπτώσεις υποθέσεων, για τις οποίες πρέπει να ακολουθηθεί και η διαδικασία επιβολής ποινικών κυρώσεων, παράλληλα με τη διαδικασία επιβολής διοικητικών κυρώσεων, από τις λοιπές, για τις οποίες θα επιβάλλονται μόνο διοικητικές κυρώσεις. Κατ' εφαρμογή του άρθρου 55Α, με το πέρας της ελεγκτικής διαδικασίας, δηλαδή την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση θα παραπέμπει στην ποινική διαδικασία μόνο τις παραβάσεις, οι οποίες συνιστούν εγκλήματα φοροδιαφυγής κατά το νέο άρθρο 66, με την υποβολή μηνυτήριας αναφοράς, αμελλητί....».

Όπως προκύπτει από τις ανωτέρω διατάξεις ο αποχαρακτηρισμός των φορολογικών στοιχείων ως εικονικών για το λήπτη αφορά τις ποινικές κυρώσεις και μόνον, ενώ τα διοικητικά πρόστιμα επιβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 και στην προκειμένη περίπτωση της περ.ε', καθώς τα επίμαχα εικονικά φορολογικά στοιχεία καταχωρήθηκαν ως αγορές στα τηρούμενα βιβλία του προσφεύγοντος, με αποτέλεσμα την μείωση του φορολογητέου εισοδήματος και κατά συνέπεια του φόρου εισοδήματος των οικ.ετών 2001 και 2002 (χρήσεις 2001 και 2002).

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, σύμφωνα με την 116/2013 απόφαση ΣΤΕ "όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του

επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010)...”.

Επειδή, κατά τη διάρκεια του ελέγχου ζητήθηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών, τα οποία δεν προσκομίστηκαν (αντίγραφα συμφωνητικών, αντίγραφα δελτίων αποστολής, αντίγραφα φορτωτικών εγγράφων, αντίγραφα εξοφλητικών εγγράφων, κλπ), με συνέπεια την ενίσχυση των ισχυρισμών της φορολογικής αρχής.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013: Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Επειδή, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο, που εν προκειμένω αυτό δεν έγινε, και ως εκ τούτου, ο προσφεύγων δεν μπορεί να απαλλαχθεί γιατί δεν απέδειξε ότι είχε καλή πίστη κατά το χρόνο της συναλλαγής (ΣτΕ 533/2013).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, στην από..... έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ..... που εδράζεται επί της από έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ..... και επί της με αρ.πρωτ..... πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ ΠΔ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ, βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, περιλαμβάνονται όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς και οι ενέργειες που έγιναν και οδήγησαν τον έλεγχο στη διαπίστωση των παραβάσεων της προσφεύγουσας επιχείρησης. Συγκεκριμένα:

«ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΙΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Ποτέ δεν απέκτησε ουσιαστική - πραγματική υπόσταση επιχείρησης δυνάμενης ως οντότητας να διενεργήσει οποιαδήποτε συναλλαγή στην εμπορία αγροτικών προϊόντων, αφού δε λειτούργησε και δεν άσκησε καμία εμπορική δραστηριότητα.

- Δεν επεδείχθησαν από τον ελεγχόμενο τα τηρούμενα Ημερολόγια Ταμείου και Διαφόρων Πράξεων από 01.01.2000-31.08.2000 και ο έλεγχος δεν μπορεί να διαπιστώσει αν υπάρχουν και άλλες συναλλαγές με την ανωτέρω επιχείρηση.
- Οι αξίες των κρινόμενων τιμολογίων δε συμπεριλήφθηκαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υποβλήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση ενώ και ο εκδότης αυτών δεν υπέβαλε

συγκεντρωτικές καταστάσεις για τη χρήση 2000.

- Ζητήθηκαν από τον παρόντα έλεγχο αλλά δεν τέθηκαν στη διάθεση του σε ηλεκτρονική μορφή οι καρτέλες αποθήκης για την ελεγχόμενες χρήσεις. Λόγω και του ανωτέρω περιγραφόμενου αναλυτικά γεγονότος της καταστροφής του φυσικού αρχείου λόγω πυρκαγιάς δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος της αποθήκης για τις συγκεκριμένες συναλλαγές ως προς τις ποσότητες βάσει των σχετικών Δελτίων Αποστολής και τις αξίες βάσει των παραπάνω Τιμολογίων Πώλησης στο τηρούμενο Βιβλίο Αποθήκης.
- Λόγω μη επίδειξης τους δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος των Δελτίων αποστολής που συνόδευαν τις μεταφερόμενες ποσότητες από την έδρα του πωλητή στην έδρα του πελάτη.
- Λόγω καταστροφής του φυσικού αρχείου δε διαπιστώνεται ο τρόπος μεταφοράς των εμπορευμάτων.
- Δεν κατέστη δυνατή η κατάσχεση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων λόγω καταστροφής του φυσικού αρχείου όπως προαναφέρθηκε.
- Σύμφωνα με τη με αριθμό υπόθεσης πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Π.Δ. 186/92 του Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. Κεντρικής Μακεδονίας, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου Π.Δ. 186/92 με αριθμό υπόθεσης του Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. Κεντρικής Μακεδονίας, η ελεγχόμενη εταιρία με επωνυμία Πρόκειται για εταιρία που έχει συσταθεί νόμιμα, αλλά ποτέ δεν απέκτησε ουσιαστική- πραγματική υπόσταση επιχείρησης δυνάμενης ως οντότητας να διενεργήσει οποιαδήποτε συναλλαγή στην εμπορία αγροτικών προϊόντων, αφού δε λειτούργησε και δεν άσκησε καμία εμπορική δραστηριότητα, τουλάχιστον μέχρι και το χρόνο έκδοσης των εν λόγω φορολογικών στοιχείων. Επίσης από τον έλεγχο και την έρευνα που διενεργήθηκε από υπαλλήλους της υπηρεσίας προέκυψε ότι ο βασικός εταίρος και διαχειριστής της επιχείρησης ήταν αμέτοχος στις συναλλαγές που απεικονίζονται στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία, συναλλαγές που πραγματοποιήσαν, όπως αποδείχθηκε....., σε βάρος των οποίων συντάχθηκαν οι εκθέσεις ελέγχου Π.Δ. 186/92 για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με το άρθρο 40§3, 4 του Ν.3220/28.01.2004.

Από τον παρόντα έλεγχο:

- Ο ελεγχόμενος δεν επέδειξε κανένα στοιχείο (συμφωνητικά, παραγγελίες, κλπ) που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των παραπάνω συναλλαγών.
- Δεν επεδείχθησαν τα δικαιολογητικά εγγραφών εξόφλησης των συναλλαγών όπως τραπεζικά έγγραφα –επιταγές ή άλλα παραστατικά.
- Από τη μη επίδειξη των θεωρημένων βιβλίων καθώς και των ηλεκτρονικών αρχείων- λογαριασμών έως 31.08.2000 δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος του υπολοίπου του ταμείου της επιχείρησης. Πιο συγκεκριμένα: Εμφανίζονται οι εξοφλήσεις των προμηθευτών με πίστωση του ταμείου χωρίς να μπορεί να εξακριβωθεί αν υπήρχε διαθέσιμο υπόλοιπο για την πραγματοποίηση των συναλλαγών.
- Από τη μη επίδειξη αναλυτικής κίνησης της αποθήκης ανά είδος για την ελεγχόμενη χρήση 2000. (λόγω και του γεγονότος της καταστροφής του φυσικού αρχείου λόγω πυρκαγιάς) δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος της αποθήκης για τις συγκεκριμένες συναλλαγές ως προς τις ποσότητες βάσει των σχετικών Δελτίων Αποστολής και τις αξίες βάσει των παραπάνω Τιμολογίων Πώλησης στο τηρούμενο Βιβλίο Αποθήκης.
- Δεν επιδείχθηκαν Δελτία Αποστολής που συνόδευαν τις μεταφερόμενες ποσότητες από την έδρα του πωλητή στην έδρα του πελάτη.

- Δεν επιδείχθηκαν έγγραφα μεταφοράς των εμπορευμάτων.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΙΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΗΝ ΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

- Ποτέ δεν απέκτησε ουσιαστική- πραγματική υπόσταση επιχείρησης δυνάμενης ως οντότητας να διενεργήσει οποιαδήποτε συναλλαγή στην εμπορία αγροτικών προϊόντων, αφού δε λειτούργησε και δεν άσκησε καμία εμπορική δραστηριότητα.
- Δεν επεδείχθησαν από τον ελεγχόμενο τα τηρούμενα Ημερολόγια Ταμείου και Διαφόρων Πράξεων από 01.01.2000-31.08.2000 και ο έλεγχος δεν μπορεί να διαπιστώσει αν υπάρχουν και άλλες συναλλαγές με την ανωτέρω επιχείρηση. Σημειώνεται ότι στις 30.12.2000 (τέλος του έτους) υπάρχει καταχωρημένη επιστροφή χρημάτων στον προμηθευτή ποσού 9.000 δρχ χωρίς αιτιολογία.
- Οι αξίες των κρινόμενων τιμολογίων δε συμπεριλήφθηκαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υποβλήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση ενώ και ο εκδότης αυτών δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις για τη χρήση 2000.
- Ζητήθηκαν από τον παρόντα έλεγχο αλλά δεν τέθηκαν στη διάθεση του σε ηλεκτρονική μορφή οι καρτέλες αποθήκης για την ελεγχόμενες χρήσεις. Λόγω και του ανωτέρω περιγραφόμενου αναλυτικά γεγονότος της καταστροφής του φυσικού αρχείου λόγω πυρκαγιάς δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος της αποθήκης για τις συγκεκριμένες συναλλαγές ως προς τις ποσότητες βάσει των σχετικών Δελτίων Αποστολής και τις αξίες βάσει των παραπάνω Τιμολογίων Πώλησης στο τηρούμενο Βιβλίο Αποθήκης.
- Δεν επιδείχθηκαν Δελτία Αποστολής που συνόδευαν τις μεταφερόμενες ποσότητες από την έδρα του πωλητή στην έδρα του πελάτη.
- Λόγω καταστροφής του φυσικού αρχείου δε διαπιστώνεται ο τρόπος μεταφοράς των εμπορευμάτων.
- Δεν κατέστη δυνατή η κατάσχεση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων λόγω καταστροφής του φυσικού αρχείου όπως προαναφέρθηκε.
- Σύμφωνα με τη με αριθμό υπόθεσης πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Π.Δ. 186/92 του Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. Κεντρικής Μακεδονίας , η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου Π.Δ. 186/92 με αριθμό υπόθεσης του Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. Κεντρικής Μακεδονίας, η ελεγχόμενη εταιρία με επωνυμία και έδρα τη.....:«Πρόκειται για εταιρία που έχει συσταθεί νόμιμα, αλλά ποτέ δεν απέκτησε ουσιαστική - πραγματική υπόσταση επιχείρησης δυνάμενης ως οντότητας να διενεργήσει οποιαδήποτε συναλλαγή στην εμπορία αγροτικών προϊόντων, αφού δε λειτούργησε και δεν άσκησε καμία εμπορική δραστηριότητα, τουλάχιστον μέχρι και το χρόνο έκδοσης των εν λόγω φορολογικών στοιχείων. Επίσης από τον έλεγχο και την έρευνα που διενεργήθηκε από υπαλλήλους της υπηρεσίας μας προέκυψε ότι ο μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της επιχείρησης ήταν αμέτοχος στις συναλλαγές που απεικονίζονται στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία, συναλλαγές που πραγματοποιήσαν, όπως αποδείχθηκε, οι Σε βάρος του συντάχθηκαν εκθέσεις ελέγχου Π.Δ. 186/92 για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και έχουν υποβληθεί στον αρμόδιο Εισαγγελέα Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης και έχουν αποσταλεί στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.....»

Από τον παρόντα έλεγχο:

- Ο ελεγχόμενος δεν επέδειξε κανένα στοιχείο (συμφωνητικά, παραγγελίες, κλπ) που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των παραπάνω συναλλαγών.
 - Δεν επεδείχθησαν τα δικαιολογητικά εγγραφών εξόφλησης των συναλλαγών όπως τραπεζικά έγγραφα –επιταγές ή άλλα παραστατικά.
- Από τη μη επίδειξη των θεωρημένων βιβλίων καθώς και των ηλεκτρονικών αρχείων- λογαριασμών έως 31.08.2000 δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος του υπολοίπου του ταμείου της επιχείρησης. Πιο συγκεκριμένα: Εμφανίζονται οι εξοφλήσεις των προμηθευτών με πίστωση του ταμείου χωρίς να μπορεί να εξακριβωθεί αν υπήρχε διαθέσιμο υπόλοιπο για την πραγματοποίηση των συναλλαγών.
- Από τη μη επίδειξη αναλυτικής κίνησης της αποθήκης ανά είδος για την ελεγχόμενη χρήση 2000 (λόγω και του ανωτέρω γεγονότος της καταστροφής του φυσικού αρχείου λόγω πυρκαγιάς) δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος της αποθήκης για τις συγκεκριμένες συναλλαγές ως προς τις ποσότητες βάσει των σχετικών Δελτίων Αποστολής και τις αξίες βάσει των παραπάνω Τιμολογίων Πώλησης στο τηρούμενο Βιβλίο Αποθήκης.
- Δεν επιδείχθηκαν τα Δελτία Αποστολής που συνόδευαν τις μεταφερόμενες ποσότητες από την έδρα του πωλητή στην έδρα του πελάτη.
- Δεν επιδείχθηκαν έγγραφα μεταφοράς των εμπορευμάτων.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΙΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

- Ποτέ δεν απέκτησε πραγματική υπόσταση & οντότητα δυνάμενη να πραγματοποιήσει οποιαδήποτε συναλλαγή, καθώς δεν είχε έδρα (εφόσον το γραφείο που δηλώθηκε ως έδρα στην οδόαπό ενάρξεως ήταν κενό) και δε διέθετε αποθηκευτικούς χώρους- εγκαταστάσεις συγκέντρωσης Αγροτικών Προϊόντων (εφόσον στα μισθωτήρια συμβόλαια των.....από 1/9/2000 έως 31/7/2002 εμφανίζεται ως μισθωτής ο και από 1/8/2002 έως 31/7/2004, εμφανίζεται ως μισθωτής ο.....)
- Από την εκδότρια εταιρία έχουν κατατεθεί μόνο περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ και καμία εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ. Δεν έχει κατατεθεί καμία δήλωση Φορολογίας εισοδήματος και δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών- προμηθευτών για τη χρήση 2001 και Δηλώσεις ΕΛΓΑ (Ν.1790/88 & ΠΟΛ 1097/12.5.92).

Από τον παρόντα έλεγχο:

- Ο ελεγχόμενος δεν επέδειξε κανένα στοιχείο (συμφωνητικά, παραγγελίες, κλπ) που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των παραπάνω συναλλαγών.
 - Δεν επεδείχθησαν τα δικαιολογητικά εγγραφών εξόφλησης των συναλλαγών όπως τραπεζικά έγγραφα –επιταγές ή άλλα παραστατικά.
- Από τη μη επίδειξη των θεωρημένων βιβλίων καθώς και των ηλεκτρονικών αρχείων- λογαριασμών έως 31.08.2000 δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος του υπολοίπου του ταμείου της επιχείρησης, το οποίο μεταφέρεται στη χρήση του 2001. Πιο συγκεκριμένα: Εμφανίζονται οι εξοφλήσεις των προμηθευτών με πίστωση του ταμείου χωρίς να μπορεί να εξακριβωθεί αν υπήρχε διαθέσιμο υπόλοιπο για την πραγματοποίηση των συναλλαγών.
- Από τη μη επίδειξη αναλυτικής κίνησης της αποθήκης ανά είδος για την ελεγχόμενες χρήσεις (λόγω και του ανωτέρω περιγραφόμενου αναλυτικά γεγονότος της καταστροφής του φυσικού

αρχείου λόγω πυρκαγιάς δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος της αποθήκης για τις συγκεκριμένες συναλλαγές ως προς τις ποσότητες βάσει των σχετικών Δελτίων Αποστολής και τις αξίες βάσει των παραπάνω Τιμολογίων Πώλησης στο τηρούμενο Βιβλίο Αποθήκης.

- Δεν επιδείχθηκαν Δελτία Αποστολής που συνόδευαν τις μεταφερόμενες ποσότητες από την έδρα του πωλητή στην έδρα του πελάτη.
- Δεν επιδείχθηκαν έγγραφα μεταφοράς των εμπορευμάτων.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΙΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

- Η εκδότρια επιχείρηση έκανε έναρξη εργασιών με ψευδή στοιχεία - ψευδή αστυνομική ταυτότητα και επωνυμία.
- Δε λειτούργησε στο μισθωμένο χώρο που δήλωσε ως έδρα των δραστηριοτήτων της
- Δε δηλώθηκε από οποιαδήποτε επιχείρηση ως πελάτης για τα έτη 2000-2001
- Δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. καθώς και τα παραστατικά αγορών, ούτε διαπιστώθηκε ότι είχε πραγματική δραστηριότητα και ως εκ τούτου δεν είχε προβεί σε αγορές ή δαπάνες
- Δεν υπέβαλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος, περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα έτη 2000 και 2001, επίσης δεν υπέβαλε καταστάσεις πελατών- προμηθευτών για καμία χρήση από το 2000 και εντεύθεν.

Από τον παρόντα έλεγχο:

- Ο ελεγχόμενος δεν επέδειξε κανένα στοιχείο (συμφωνητικά, παραγγελίες, κλπ) που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των παραπάνω συναλλαγών.
- Δεν επεδείχθησαν τα δικαιολογητικά εγγραφών εξόφλησης των συναλλαγών όπως τραπεζικά έγγραφα –επιταγές ή άλλα παραστατικά.
- Από τη μη επίδειξη των θεωρημένων βιβλίων καθώς και των ηλεκτρονικών αρχείων- λογαριασμών έως 31.08.2000 δεν κατέστη δυνατός ο έλεγχος του υπολοίπου του ταμείου της επιχείρησης, το οποίο μεταφέρεται στη χρήση του 2001.Πιο συγκεκριμένα: Εμφανίζονται οι εξοφλήσεις των προμηθευτών με πίστωση του ταμείου χωρίς να μπορεί να εξακριβωθεί αν υπήρχε διαθέσιμο υπόλοιπο για την πραγματοποίηση των συναλλαγών ».

Επειδή, το αν οι εκδότες των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων είναι πρόσωπα φορολογικώς ή συναλλακτικώς υπαρκτά ενόψει των επιχειρηματικών δυνατοτήτων τους, κρίθηκε με τις εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. που αφορούν τις ίδιες τις εκδότριες των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχειρήσεις.

Επειδή, στην εν λόγω περίπτωση η ζημία του δημοσίου έγκειται στη διενέργεια έκπτωσης του φόρου προστιθέμενης αξίας των εικονικών φορολογικών στοιχείων (δικαίωμα που μπορεί να ασκηθεί εφόσον ο υπόχρεος κατέχει νόμιμο τιμολόγιο άρθρου 32 παρ.1 περ. β' του Ν.2859/2000 κώδικα ΦΠΑ), που έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του προς απόδοση Φ.Π.Α. αφού ο προσφεύγων συμψήφισε τον Φ.Π.Α. των εικονικών τιμολογίων με τον Φ.Π.Α. των εκροών (εσόδων) του και μείωσε τα κέρδη, εμφανίζοντας διογκωμένες εισροές στα βιβλία του (αγορές της επιχείρησης) με αποτέλεσμα την απόδοση στο δημόσιο μικρότερων από τα πραγματικά αναλογούντα ποσά άμεσων φόρων.

Επειδή, εν προκειμένω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι εσφαλμένα χαρακτηρίζονται τα τιμολόγια ως εικονικά φορολογικά στοιχεία είναι νόμω και ουσία αβάσιμος, καθότι αποδεικνύεται η παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων βάσει των διαπιστώσεων από τον οικείο έλεγχο, την συνολική αξιολόγησή τους στις συνημμένες εκθέσεις ελέγχου των πραγματικών περιστατικών και των σχετικών εγγράφων, συναξιολογουμένων των διαπιστώσεων άλλων αρχών, συνιστούν πλήρη απόδειξη, καλύπτοντας την υποχρέωση του Δημοσίου ν' αποδείξει την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων υπό την έννοια ότι οι συναλλαγές που αναφέρονται σ' αυτά είναι εικονικές.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι είναι αναπόδεικτοι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί υπαρκτού των συναλλαγών και καλής πίστης του.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 §2 της ΠΟΛ 1144/1998:« Τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών που αφορούν σε διαχειριστικές περιόδους που περαιώθηκαν κατά το άρθρο 10 της παρούσας απόφασης, δύνανται να καταστραφούν από τον υπόχρεο, χωρίς έγκριση, με την προϋπόθεση ότι έχει εξοφληθεί το σύνολο των βεβαιωθέντων ποσών για όλα τα φορολογικά αντικείμενα, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 14».

Συνεπώς υφίσταται υποχρέωση διαφύλαξης των τηρούμενων βιβλίων ,τα οποία δεν προσκομίσθηκαν στον διενεργηθέντα έλεγχο.

Επειδή, τα φωτοαντίγραφα των φορτωτικών του και των στατιστικών αγορών πράγματι ζητήθηκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ..... Τα φωτοαντίγραφα των φορτωτικών περιήλθαν στην κατοχή της Υπ.Ε.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας από άλλον έλεγχο με το με αριθ. πρωτ. έγγραφο της Υπ.Ε.Ε. Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης. Οι καρτέλες στατιστικής αγορών και προμηθευτών προσκομίσθηκαν από τον ίδιο τον ελεγχόμενο στις 8/11/2005 κατά τη διάρκεια της ένορκης εξέτασης μάρτυρα χωρίς όρκο (άρθρο 31§2 Κ.Π.Δ) στην Υπ.Ε.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας, έντεκα ημέρες μετά την πυρκαγιά. Γεγονός που αποδεικνύει ότι δεν είχαν καταστραφεί τα ηλεκτρονικά αρχεία της επιχείρησης όπως σήμερα επικαλείται ο προσφεύγων.

Επειδή, η επιβολή φόρων και προστίμων για τη λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ανεξάρτητη από την ύπαρξη ή όχι έκθεσης κατασχέσεως διότι στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ..... δεν επεδείχθησαν φορολογικά στοιχεία προκειμένου να προβεί στην κατάσχεση αυτών. Εξάλλου από τις εκθέσεις των εκδοτών δεν προκύπτει να έχει συνταχθεί έκθεση κατάσχεσης των στελεχών των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του

προσφεύγοντος

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ-ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

1. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ 01/01/2000-31/12/2000

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ σε δρχ	ΕΛΕΓΧΟΥ σε δρχ	ΔΙΑΦΟΡΑ σε δρχ
Αξία φορολογητέων εκροών		2.802.330.457	2.915.702.507	113.372.050
Αξία φορολογητέων εισροών		1.937.470.868	1.814.065.271	123.405.597
Φόρος εκροών		225.093.769	234.200.749	9.106.980
Υπόλοιπο φόρου εισροών		232.142.056	222.269.609	9.872.447
Πιστωτικό υπόλοιπο		7.048.287		-7.048.287
Χρεωστικό υπόλοιπο			11.931.140 δρχ ή 35.014,35 €	11.931.140 δρχ ή 35.014,35 €
Πρόσθετος φόρος				42.017,22€
Ποσό που έτυχε έκπτωσης αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή				77.031,57€
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή			

2. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ 01/01/2001-31/12/2001

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ σε δρχ	ΕΛΕΓΧΟΥ σε δρχ	ΔΙΑΦΟΡΑ σε δρχ
Αξία φορολογητέων εκροών		3.923.064.999	4.081.480.083	158.415.084
Αξία φορολογητέων εισροών		2.677.078.536	2.606.853.747	70.224.789
Φόρος εκροών		314.185.028	326.871.954	12.686.926
Υπόλοιπο φόρου εισροών		323.966.765	311.160.163	12.806.602
Πιστωτικό υπόλοιπο		9.781.737		-9.781.737
Χρεωστικό υπόλοιπο			15.711.791	15.711.791 δρχ ή 46.109,44 €
Πρόσθετος φόρος				55.331,33€
Ποσό που έτυχε έκπτωσης αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή				101.440,77€

Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή			

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α8
α.α.**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).