



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 24/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2355

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Της παρ. 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. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή 1) της εταιρείας με την επωνυμία «», ΑΦΜ, με έδρα στο, οδός και 2) της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, ως υπόχρεου, κατά της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2006, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2006, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 1) της εταιρείας με την επωνυμία «», ΑΦΜ, με έδρα στο, οδός και 2) της, ΑΦΜ, ως υπόχρεου, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2006, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 12.070,55 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 14.484,66 € σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. Ν.2238/94 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 08/03/2005 - 31/12/2005 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τα αποτελέσματα αυτής (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94 του ν.2238/1994 αντίστοιχα.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει των διαπιστώσεων και του πορίσματος του διενεργηθέντος ελέγχου σύμφωνα με την από 21/01/2016 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρ. 66 του ν.2238/1994 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης, ισχυριζόμενοι ότι :

1. Έλλειψη αιτιολογίας της καταλογιστικής πράξης

- Ο έλεγχος για το συμπέρασμά του αυτό έλαβε υπόψη του μόνο τα πληροφοριακά δελτία και δεν έλαβε υπ' όψιν του ότι :

α. Δεν υπέπεσε ξανά σε άλλη παράβαση λήψης εικονικών στοιχείων, πλην μίας ακόμη η οποία έχει περαιωθεί με συμβιβασμό με τη φορολογική αρχή.

β. Η φερόμενη παράβαση έλαβε χώρα στην πρώτη διαχειριστική περίοδο.

γ. Δηλώθηκαν κέρδη ποσοστού περίπου 40% επί του κύκλου εργασιών όταν ο αντικειμενικός συντελεστής καθαρών κερδών του Υπουργείου Οικονομικών είναι μόλις 11%.

δ. Ελλείψει προσωπικού ήταν απολύτως αναγκαία η συνεργασία της με τον εκδότη των επίδικων στοιχείων, ο οποίος είναι πιθανό βέβαια να εμφανίσθηκε με ψευδή στοιχεία, πλην όμως ήταν αδύνατο να το αντιληφθούνε.

ε. Ο έλεγχος δεν έλαβε υπ' όψιν του τα έργα που εκτέλεσε και θεώρησε εσφαλμένα ανύπαρκτες τις συναλλαγές της με τον εκδότη των στοιχείων ή τον εν αγνοία της εμφανισθέντα ως εκδότη με το όνομα

Συνεπώς ο έλεγχος δεν απέδειξε και δεν αιτιολόγησε το συμπέρασμά του ότι τα ληφθέντα στοιχεία ήταν εικονικά.

- Καλή πίστη της εταιρείας ως λήπτριας των επίμαχων τιμολογίων :

Το έτος 2005 είχε αναλάβει να εκτελέσει μέρος του έργου τοποθέτησης δαπέδου στο από τον εργολάβο και εξέδωσε για την εργασία της τα με στοιχεία καιτιμολόγια για παροχή υπηρεσιών. Ο εξέδωσε με τη σειρά του το με αριθμό τιμολόγιό του προς την προσφεύγουσα για τις εργασίες που του ανάθεσε στο ανωτέρω έργο του

Επίσης κατά την ίδια διαχειριστική περίοδο εξέδωσε για εργασίες της στο στη και στην εταιρία τα υπ' αριθμ.,

και τιμολογία της. Ο εξέδωσε προς αυτήν το υπ' αριθμ. τιμολογίο του για τις επιμέρους εργασίες που του ανάθεσε στα αναφερόμενα αμέσως ανωτέρω έργα.

Δεν μπορούσε και δεν όφειλε να γνωρίζει εάν ο ανωτέρω τηρεί τις φορολογικές του υποχρεώσεις ή όχι. Η συνεργασία της με τον εμφανισθέντα ως ήταν απολύτως αναγκαία διότι ήταν αδύνατον να εκτελέσει με προσωπική του και μόνο εργασία, όλα τα ανωτέρω έργα ο εταίρος της

2. Οι φερόμενες παραβάσεις ΚΒΣ δεν επηρέασαν τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

3. Παραγραφή.

Το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για έλεγχο των επίδικων διαχειριστικών περιόδων έχει παρέλθει λόγω παρόδου πενταετίας.

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

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19§18 του ν.3091/2002 :

«8. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν. 2238/94:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο τη πενταετίας.».

Επειδή η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών για την διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2005 για την οποία οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι έχει υποπέσει σε παραγραφή, παρατάθηκε ως ακολούθως:

- μέχρι την 31/12/2012, με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ.2 του ν.4002/2011, και
- μέχρι την 31/12/2013, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 4098/2012.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22§β' του ν. 4203/2013 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).....

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 τις διατάξεις του άρθρ. 22 του ν.4337/2015 :

«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, εν προκειμένω έχει εκδοθεί η υπ'αριθμ. εντολή ../.-.-2013 τακτικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με αντικείμενο ελέγχου Τακτικός έλεγχος στα είδη φορολογίας : Εισόδημα, ΦΠΑ, Έλεγχος Εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 περί Κ.Β.Σ., Λοιποί Φόροι, Τέλη και Εισφορές διαχειριστικών περιόδων 08/03/2005-31/12/2008.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη οικον. έτους 2006 εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε το 2016, ήτοι **εντός της προβλεπόμενης βάσει των ανωτέρω διατάξεων νόμου προθεσμίας του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση αυτών.**

Συνεπώς, όλοι οι εκ του αντιθέτου ισχυρισμοί των προσφευγόντων περί παραγραφής απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή στην παρ.4 περ. γ' του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται :

« Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

.....

Επειδή με τις διατάξεις του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι :

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής....».

Επειδή στις παρ.7 και 8 του ιδίου ως άνω άρθρου του Π.Δ.186/1992(Κ.Β.Σ.) ορίζεται:

«Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό 3% και για αξία μικρότερη ή ίση των 3.500 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ.

β) Ποσοστό 2% και για αξία μικρότερη ή ίση των 18.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 150.001 ευρώ έως και 1.500.000 ευρώ.

γ) Ποσοστό 1% και για αξία μικρότερη ή ίση των 45.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 1.500.001 ευρώ έως και 9.000.000 ευρώ.

δ) Ποσοστό 0,5% και για αξία μικρότερη ή ίση των 90.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 9.000.001 ευρώ έως και 30.000.000 ευρώ.

ε) Ποσοστό 0,3% για αξία μικρότερη ή ίση των 180.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα άνω των 30.000.000 ευρώ.

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

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

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

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

δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 5 του άρθρου 10 των συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού.

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

8.Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.».

Επειδή στις παρ.7 και 8 του ίδιου ως άνω άρθρου (όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 31 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύουν από 22/12/2006. Με το άρθρο 35§1 του ν.3522/2006 ως επεικέστερη διάταξη εφαρμόζεται και για τα ανέλεγκτα έτη.) ορίζεται :

«Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

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

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

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

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

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

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

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

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

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.».

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. και ως προς την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις :

- λήψης δύο (2) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων – Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 24.310,00 € πλέον Φ.Π.Α. 4.618,90 €, έκδοσης της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ

Επειδή για τη διαπίστωση της παράβασης της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία (2) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων – Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 24.310,00 € πλέον Φ.Π.Α. 4.618,90 €, έκδοσης της επιχείρησης «», ΑΦΜ, συντάχθηκε η από έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η υπ'αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Άρθ. 7 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 08/03-31/12/2005. Κατά της ως άνω απόφασης προστίμου ΚΒΣ υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας η με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή. Με τη με αριθμό 2354/24-06-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.

Επειδή υφίστανται στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. η υπ'αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 08/03/2005 έως 31/12/2005, για την παράβαση της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία ενός εικονικού στο σύνολό του φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα το υπ'αριθμ. Τ.Π.Υ., καθαρής αξίας 12.600,00 € πλέον Φ.Π.Α. 2.394,00 € εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ Κατά της εν λόγω απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. ασκήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία η υπ'αριθμ. προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Επειδή εν συνεχεία η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε τη με αριθμ. πρωτ. ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, για την υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρ. 7 του ν.7337/2015 και παραίτησης από το σχετικό δικόγραφο, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. ως προς τη φορολογία εισοδήματος δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας, ποσό 12.500,00 €, που αφορά σε δύο τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εκδόθηκαν από την επιχείρηση, ΑΦΜ, διότι η δαπάνη είναι γενική, αόριστη, δεν στηρίζεται σε σύμβαση από την οποία να προκύπτει το είδος των παρεχομένων υπηρεσιών, ο

τόπος στον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες, το μέγεθος του κόστους και γενικά η παραγωγικότητα της δαπάνης (άρθρ. 31 ν.2238/1994).

Επειδή δεδομένου ότι για το οικον. έτος 2006 η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων που κρίθηκαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο εικονικά ως προς την συναλλαγή ανέρχεται σε ποσοστό 44% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης {36.910,00/83.173,20} είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα αυτής, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και ορθώς προέβη στο προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών οικον. έτους 2004 εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 § 2 περίπτωση γ' και 32 § 2 του Ν 2238/94 αντίστοιχα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις της από οικείας έκθεσης ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής 1) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και 2) της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Οικον. έτος 2006

Διαφορά φόρου	12.070,55 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	14.484,66 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.555,21 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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).