



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45,
Ταχ. Κώδικας: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333260
ΦΑΞ : 2313333258**

Θεσσαλονίκη 06/07/2016

Αριθμός Απόφασης: 775

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α.** Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
- 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 με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε.** Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ.** Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 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».
- ζ.** Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «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».

- η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- θ. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
 3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της εταιρίαςμε **Α.Φ.Μ.:** και με διεύθυνση: κατά του με αριθμό Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν.3888/10 (ΠΟΛ 1019/2011), της **Δ.Ο.Υ.**, το οποίο αφορά τα οικονομικά έτη, και (διαχειριστικές περιόδους, και ...) και της σιωπηρής απόρριψης της από και με αριθμό πρωτοκόλλου αίτησης της προσφεύγουσας προς τη **Δ.Ο.Υ.** για διόρθωση του προαναφερόμενου Συμπληρωματικού Σημειώματος Περαιώσης.
 4. Το με αριθμό Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/10 (ΠΟΛ 1019/2011), της **Δ.Ο.Υ.**, το οποίο αφορά τα οικονομικά έτη, και (διαχειριστικές περιόδους, και).
 5. Τη σιωπηρή απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου αίτησης της προσφεύγουσας προς τη **Δ.Ο.Υ.** για διόρθωση του προαναφερόμενου Συμπληρωματικού Σημειώματος Περαιώσης.
 6. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρίαςμε **Α.Φ.Μ.:** η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Από τον έλεγχο που έγινε στην εταιρία της προσφεύγουσας από τη **Δ.Ο.Υ.**, σε εκτέλεση της υπ. αριθμ. (αρχική) σχετικής εντολής επανελέγχου, για τις διαχειριστικές περιόδους–, εκδόθηκε μεταξύ των άλλων το με αριθμό Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/10 (ΠΟΛ 1019/2011), της **Δ.Ο.Υ.**, το οποίο

αφορά τα οικονομικά έτη, και (διαχειριστικές περιόδους, και), συνολικής αξίας ΕΥΡΩ Η έκδοση του με αριθμό Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης ΠΟΛ 1019/2011 έγινε λόγω του ότι περιήλθαν 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., για τις περαιωμένες χρήσεις με τον Ν.3888/10.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε α) η από έκθεση ελέγχου ... του που συντάχθηκε για τον, με Α.Φ.Μ., για τις χρήσεις, η οποία εστάλη στη Δ.Ο.Υ. με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο, στην οποία εμφανίζεται η προσφεύγουσα ως λήπτρια μερικώς εικονικών παραστατικών έκδοσης του ως άνω συνολικής καθαρής αξίας και β) η από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του για την προσφεύγουσα ως λήπτρια μερικών εικονικών παραστατικών έκδοσης του ιδίου συνολικής καθαρής αξίας ... για τις χρήσεις, η οποία εστάλη στη Δ.Ο.Υ. με το υπ. αριθμ. πρωτ. διαβιβαστικό έγγραφο (αριθμ. εισ. Πρωτ.) και υπέχει θέση πληροφοριακού δελτίου. (Σημείωση: Το αρ. Τ.Π.Υ. αξίας ΕΥΡΩ δεν περιλαμβάνεται στην από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του καθώς όπως προέκυψε η ελεγχόμενη επιχείρηση ΔΕΝ έλαβε το ανωτέρω τιμολόγιο και δεν το καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της σύμφωνα και με την υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή κ.).

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα είχε ελεγχθεί τις διαχειριστικές περιόδους με τακτικό έλεγχο (ΠΟΛ 1037/2005) από το .. και είχε περαιώσει τις διαχειριστικές περιόδους, βάσει των διατάξεων του Ν.3697/2008 (αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα) και τις διαχειριστικές περιόδους, βάσει των διατάξεων του Ν.3888/2010 (αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα).

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις για τον παρακάτω λόγο:

Παραβίαση των διατάξεων του αρ. 2 και 6 του Ν.3888/2010 σχετικά με την προσαύξηση του φόρου εισοδήματος. Για τη σύνταξη του με αριθμό Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν.3888/10 (ΠΟΛ 1019/2011) θεωρήθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων αν και χαρακτηρίστηκαν μερικώς εικονικά ως προς την αξία χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής τους αξίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 2 του ν 3888/2010 ορίζεται ότι: «3. Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη: Είναι το ποσό που προκύπτει αναμφισβήτητα από δελτίο πληροφοριών ή λοιπά στοιχεία ή έγγραφα ή από απόφαση επιβολής προστίμου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) και αφορά:

α) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών ή δαπανών από παράλειψη έκδοσης ή λήψης φορολογικού στοιχείου ή β) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών ή δαπανών από έκδοση ή

λήψη ανακριβούς ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου ή γ) την καθαρή αξία ληφθέντος φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου ή δ) την καθαρή αξία εκδοθέντος εικονικού φορολογικού στοιχείου ή ληφθέντος φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς τη συναλλαγή ή φορολογικού στοιχείου που έχει νοθευθεί. **Σε περίπτωση μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου ως αξία λαμβάνεται η αξία της εικονικότητας.».**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4, περ. ιζ, του άρθρου 2 του Ν.3888/2010 ορίζεται ότι: «4. Παράβαση Κ.Β.Σ. ή άλλο επιβαρυντικό στοιχείο που επαυξάνει το φόρο είναι παράβαση που συνίσταται σε:.....

ιζ) έκδοση ή λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου ή νόθευση τέτοιου στοιχείου, η οποία προκύπτει αναμφισβήτητα από δελτίο πληροφοριών ή άλλο στοιχείο ή έγγραφο, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία».

Επειδή, σύμφωνα με οριζόμενα στην ΠΟΛ 1174/26-11-2010, περιλαμβάνεται πίνακας με το είδος της παράβασης του Κ.Β.Σ. και των σχετικών επιπτώσεων:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ
9.	Μη τήρηση ή μη διαφύλαξη οποιουδήποτε θεωρημένου Βιβλίου Κ.Β.Σ. είτε βασικού είτε πρόσθετου	Επιπτώσεις κατά το άρθ. 6 του ν. 3888/2010 (χωρίς αποκρυσταλλώσιμα φορολογητέα ύλη) και προσαύξηση της βάσει περαίωσης οφειλής κατά την παρ. 2δ' του άρθ. 7 του ίδιου νόμου εφόσον συντρέχει περίπτωση
24.	Έκδοση ή λήψη μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου χωρίς να προσδιορίζεται η εικονική αξία	Ομοίως ως άνω

Επειδή, σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του, σώμα της οποίας περιλαμβάνεται αυτούσιο στην από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της **Δ.Ο.Υ.** που αφορά την προσφεύγουσα, διαπιστώνεται ότι όλα τα υπό έλεγχο φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα από τον κατά τις χρήσεις είναι μερικώς εικονικά ως προς την αξία χωρίς όμως να μπορεί να προσδιοριστεί με ακρίβεια η εικονική τους αξία.

Επειδή, σύμφωνα με την από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της **Δ.Ο.Υ.** διαπιστώθηκε ότι τα υπό έλεγχο φορολογικά στοιχεία που η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στις χρήσεις από τον ήταν μερικώς εικονικά χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας τους.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διαπιστώθηκε ότι τα υπό έλεγχο εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα από τον ήταν μερικώς εικονικά χωρίς να είναι δυνατός ο

προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας τους σε συνδυασμό με τις προαναφερόμενες διατάξεις Ν.3888/2010 και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1174/26-11-2010 **κακώς** η **Δ.Ο.Υ.** θεώρησε την αξία των υπό έλεγχο μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων έκδοσης, ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη κατά τη σύνταξη του με αριθμό Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαίωσης Ν.3888/10 (ΠΟΛ 1019/2011).

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίαςμε **Α.Φ.Μ.:** και την ακύρωση του με αριθμό Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαίωσης Ν.3888/10 (ΠΟΛ 1019/2011). Η **Δ.Ο.Υ.** θα πρέπει να εκδώσει νέο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημειώματος Περαίωσης Ν.3888/10, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1019/2011 χωρίς να θεωρήσει την αξία των υπό έλεγχο μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων έκδοσης, ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**ο Προϊστάμενος του
Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης,
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).