



**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, 16/05/2016

Αριθμός απόφασης:1802

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 κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των υπ' αριθμ. :

(1) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2006,

(2)οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 - 31/12/2004,

(3) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 - 31/12/2005,

(4) οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 έως 31/12/2004,

- (5) οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 έως 31/12/2005,
(6) οριστικού προσδιορισμού ειδικής κύρωσης άρθρ. 8§12 ν.1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 έως 31/12/2004, και
(7) οριστικού προσδιορισμού ειδικής κύρωσης άρθρ. 8§12 ν.1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 έως 31/12/2005,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ :

- (1) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2006,
(2) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 - 31/12/2004,
(3) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 - 31/12/2005,
(4) οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 έως 31/12/2004,
(5) οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 έως 31/12/2005,
(6) οριστικού προσδιορισμού ειδικής κύρωσης άρθρ. 8§12 ν.1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 έως 31/12/2004, και
(7) οριστικού προσδιορισμού ειδικής κύρωσης άρθρ. 8§12 ν.1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 έως 31/12/2005,

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόοικείες εκθέσεις 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 κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, ΑΦΜ, 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:

1. Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2006, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.586,51 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 1.903,81 € σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των Ν.2238/94 και Ν.4174/2013 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει του διενεργηθέντος επανελέγχου τα συνολικά καθαρά κέρδη του προσφεύγοντος για το εν λόγω οικον. έτος επαναπροσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34§4 του ν. 2238/94.

2. Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004 - 31/12/2004 φόρος ποσού 12.600,00 € πλέον 15.120,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 27.720,00 €, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των Ν.2859/2000 και Ν.4174/2013 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 32§1 του ν.2859/2000.

3. Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 - 31/12/2005 φόρος ποσού 1.860,33 € πλέον 2.232,40 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 4.092,73 €, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των Ν.2859/2000 και Ν.4174/2013 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 48§3 ν.2859/2000.

4. Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2004 έως 31/12/2004, πρόστιμο ποσού 37.800,00 ευρώ (12.600,00 ευρώ X 3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6§1 του ν.2523/97, καθόσον ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών συνολικού ποσού 12.600,00 € βάσει δύο (2) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 70.000,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ Η εν λόγω παράβαση επισύρει ειδικό πρόστιμο άρθρ. 6 ν.2523/97 ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

5. Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2005 έως 31/12/2005, πρόστιμο ποσού 16.200,00 ευρώ (5.400,00 ευρώ X 3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6§1 του ν.2523/97, καθόσον ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών συνολικού ποσού 5.400,00 € βάσει τριών (3) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ Η εν λόγω παράβαση επισύρει ειδικό πρόστιμο άρθρ. 6 ν.2523/97 ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

6. Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής ειδικής κύρωσης άρθρου 8 παρ.12 ν.1882/1990 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ειδική χρηματική κύρωση ποσού 12.600,00 €.

Η ως άνω ειδική κύρωση επιβλήθηκε, καθόσον ο προσφεύγων αποδέχτηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία, για εικονική συναλλαγή, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών και εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη του στοιχείου.

7. Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής ειδικής κύρωσης άρθρου 8 παρ.12 ν.1882/1990 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ειδική χρηματική κύρωση ποσού 5.400,00 €.

Η ως άνω ειδική κύρωση επιβλήθηκε, καθόσον ο προσφεύγων αποδέχτηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία, για εικονική συναλλαγή, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών και εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη του στοιχείου.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου που αναφέρονται στις από 15/10/2015 εκθέσεις α) επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει συμπληρωματικών στοιχείων άρθρ. 68§2 ν.2238/1994, β) επανελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. βάσει συμπληρωματικών στοιχείων άρθρ. 49§3 ν.2859/2000, γ) ελέγχου Φ.Π.Α. (άρθρ. 6 ν.2523/1997) και δ) ελέγχου ειδικής κύρωσης άρθρ. 8 §12 ν.1882/1990 της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ.

Αφορμή για τη διενέργεια του επανελέγχου στον προσφεύγοντα υπήρξε το υπ'αριθμ. Δελτίο Πληροφοριών του ΠΕΚ και η από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε) Περιφερειακής Διεύθυνσης Σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε) Περιφερειακής Διεύθυνσης και κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου από την εν λόγω υπηρεσία διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις :

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2004

Λήψη από τον προσφεύγοντα δύο (2) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 70.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 12.600,00 €, έκδοσης της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, ως κάτωθι :

A/A	ΣΤΟΙΧΕΙΟ/ΗΜ-ΝΙΑ	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ
1	ΤΠΥ	35.000,00 €	6.300,00 €
2	ΤΠΥ	35.000,00 €	6.300,00 €

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2005

Λήψη από τον προσφεύγοντα τριών (3) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 5.400,00 €, έκδοσης της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, ως κάτωθι :

A/A	ΣΤΟΙΧΕΙΟ/ΗΜ-ΝΙΑ	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ
1	ΤΠΥ	9.800,00 €	1.764,00 €
2	ΤΠΥ	7.700,00 €	1.386,00 €
3	ΤΠΥ	12.500,00 €	2.250,00 €

Με βάση την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε) Περιφερειακής Διεύθυνσης εκδόθηκαν οι υπ'αριθμ. και Αποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικών περιόδων 01/01/2004-31/12/2004 και 01/01/2005-31/12/2005 αντίστοιχα.

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. εντολή μερικού ελέγχου (επανελέγχου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005, βάσει συμπληρωματικών στοιχείων άρθρ. 68§2 του ν.2238/1994 και 49§3 του ν. 2859/2000.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Καλόπιστη λήψη τιμολογίων

- Τα επίμαχα τιμολόγια εκδόσεως των και αφορούν ενοικιάσεις μεταλλικών σκαλωσιών, τις οποίες χρησιμοποίησε για συγκεκριμένα έργα του και αφενός μεν πρόκειται περί πραγματικών φορολογικών στοιχείων, αφετέρου δε, δεν είχε δόλο, ούτε καν γνώριζε ότι κάνει κάτι παράνομο. Τα εν λόγω τιμολόγια έφεραν τα εξωτερικά χαρακτηριστικά έγκυρων τιμολογίων, ήτοι ήταν θεωρημένα και τρυπημένα.

Τα εμπορεύματα ισχυρίζεται ότι τα προμηθεύονταν πάντοτε από τον, ως αντιπρόσωπο του και του, τον είχε επισκεφθεί στο κατάστημά του και γνώριζε ότι προμηθεύει υλικά οικοδομών εν γένει και τον γνώρισε και στον, ο οποίος είχε εργασθεί στο ίδιο έργο.

Πρόκειται περί πραγματικών συναλλαγών που όπως ισχυρίζεται αποδεικνύεται από τα ιδιωτικά συμφωνητικά των πελατών του, στους οποίους είχε εργασθεί, από τις εισφορές του ΙΚΑ των εργασθέντων, αλλά και από τις σκαλωσιές και τα μηχανήματα, που κατέχει και φέρουν την ετικέτα του. Τα επίμαχα μηχανήματα έχουν αγορασθεί και είναι της κυριότητάς του και βρίσκονται στο σπίτι του, έχουν δε επικολλημένη ετικέτα με τα στοιχεία του και έχουν εξοφληθεί με δόσεις, στον ίδιο τον Για την εξόφληση των φορολογικών στοιχείων, ή κατέθετε χρήματα στην Τράπεζα, σε λογαριασμό της συζύγου του κας, ή του παρέδιδε επιταγές διαφόρων πελατών του, ή επιταγές δικές του.

Σε κάθε δε περίπτωση, πρόκειται περί εικονικής συναλλαγής που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, και πρέπει σε κάθε περίπτωση να του καταλογισθεί ποσό προστίμου το 50% του καταλογισθέντος. Πρέπει συνεπώς να υπαχθεί στην περίπτωση του άρθρου 55 παρ. 2 εδ. γ' υπεδ. ββ' ή της περίπτωσης του άρθρου 55 παρ. 2 εδ. γ. υπεδ. γγ.

2. Περαιώση

Οι επίμαχες χρήσεις έχουν περαιωθεί και συνεπώς δεν δύναται να επιβληθεί καμία επιβάρυνση.

3. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης

Η διοίκηση με την συμπεριφορά της του δημιούργησε την πεποίθηση ότι οι υποχρεώσεις του από την υπόθεση των δήθεν επίμαχων εικονικών τιμολογίων εξαντλήθηκαν με την επιβολή ποσών για τα οποία συμβιβάστηκε με τα με αριθμ. και Πρακτικά Συμβιβασμού της Δ.Ο.Υ. Εν προκειμένω συντρέχει περίπτωση παραβίασης της αρχής της προστατευμένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

4. Παραγραφή του Δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου

- Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση πράξεων επιβολής του Κ.Β.Σ. ρυθμίζεται από τις διατάξεις του άρθρ. 84 του ν.2238/1994 περί φορολογίας εισοδήματος, η οποία ορίζεται πενταετής και η ρύθμιση αυτή είναι πάγια.

- Η συνεχής αύξηση του χρόνου παραγραφής αντιβαίνει στη συνταγματική διάταξη του άρθρ. 78 παρ. 2 του Συντάγματος, το άρθρ. 6 και 7 της ΕΣΔΑ, το Πρώτο Πρόσθετο Πρωτόκολλο της ΕΣΔΑ και την γενική αρχή του κράτους δικαίου.

5. Επιβολή πολλαπλών κυρώσεων για τα ίδια πραγματικά περιστατικά κατά παράβαση της γενικής αρχής του Κράτους δικαίου.

Στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και προς συμπλήρωση του φυσικού φακέλου της υπόθεσης η Δ.Ο.Υ. απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αριθμ. πρωτ. (ΔΕΔ.....) διαβιβαστικό με συνημμένα : α) την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε) Περιφερειακής Διεύθυνσης, β) το υπ'αριθμ. Δελτίο Πληροφοριών του ΠΕΚ και γ) τις με αριθμ. πρωτ. έγγραφες απόψεις του προσφεύγοντος στο υπ'αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 εδάφιο α' του άρθρου 19 του Ν. 2523/97:

« 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».

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

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.».

Επειδή σύμφωνα με 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 με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτωση β' του άρθρου 84 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

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

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

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

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

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από **συμπληρωματικά στοιχεία** που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 §§1 και 2γ' του ν.2859/2000 ορίζεται ότι :

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

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου **μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας** εφόσον:

α),

β).....,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του ιδίου ως άνω νόμου, της οποίας το τελευταίο εδάφιο προστέθηκε με την παρ.5 άρθρ.21 Ν.3610/2007,ΦΕΚ Α 258/22.11.2007, ορίζεται ότι :

«3. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από **συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν - οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ**, 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 κατά την έννοια των διατάξεων της παρ.2 του άρθρου 68 του ΚΦΕ και 49§3 ν.2859/2000, «συμπληρωματικά» στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδημάτων (ΣΤΕ 279/1992, 14/1994, 1425-26/2000, 2448/50/1987, 2677/1986).

Επειδή γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου με βάση στοιχεία, τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμοδίου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπ' όψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣΤΕ 2703/1997, 2473/1996), όμως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣΤΕ 588/1980, 3083/1980, 3760/1982) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣΤΕ 2985-88/1981).

Επειδή ιδιαιτέρως δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί **επί εικονικών τιμολογίων** η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στη διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση **ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως** (ΣΤΕ 1426/2000).

Επειδή, με την αρ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΠΟΛ 1100/10-4-2001) έγινε δεκτό ότι:

α) Κατά την έννοια των άρθρ. 68 παρ. 2 του ν.2238/94 και 39 παρ. 3 ν.1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παρ. 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων.

β) Δεν αποκλείεται και δεν απαιτείται διενέργεια πλήρους επανελέγχου, αλλά αρκεί να προσδιορισθεί εξ υπαρχής το συνολικό εισόδημα κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων.

Επειδή, όπως ρητά αναγράφεται στη σελ. 2 της οικείας έκθεσης επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος οι χρήσεις 2004 και 2005 έχουν ελεγχθεί με την ΠΟΛ 1037/2005 και έχει συνταχθεί η από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.

Επειδή περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. **συμπληρωματικά στοιχεία** κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του ν.4859/2000 **και συγκεκριμένα** το υπ' αριθμ. Δελτίο Πληροφοριών του ΠΕΚ και η με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της

Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε) Περιφερειακής Διεύθυνσης, διενεργήθηκε επανελέγχος διαχειριστικών περιόδων 01/01/2004-31/12/2004 και 01/01/2005-31/12/2005 σύμφωνα με την υπ' αριθμ. εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου (επανελέγχου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις διαχειριστικών περιόδων 01/01/2004-31/12/2004 και 01/01/2005-31/12/2005 εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν το 2015, ήτοι **εντός της προβλεπόμενης από τα άρθρα 84§4 ν.2238/94 και 57§2 ν.2859/2000 δεκαετούς προθεσμίας του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση αυτών.**

Συνεπώς, όλοι οι εκ του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί παραγραφής απορρίπτονται ως βάσιμοι.

Επειδή εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, από το σύστημα Taxis και από τον διενεργηθέντα από τη Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι υφίστανται στο αρχείο της Υπηρεσίας οι υπ' αριθμ. καιΑποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικών περιόδων 01/01/2004-31/12/2004 και 01/01/2005-31/12/2005, οι οποίες εκδόθηκαν την και κοινοποιήθηκαν τηνστον προσφεύγοντα και οι οποίες ερείδονται επί της απόέκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε) Περιφερειακής Διεύθυνσης, για τις ως κάτωθι καταλογισθείσες παραβάσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων:

α) στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 : -

- λήψη δύο (2) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 70.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 12.600,00 € και

β) στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2005 :

- λήψη τριών (3) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 5.400,00 €, έκδοσης της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ

Επειδή κατά της υπ' αριθμ.Απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 έχει ασκηθεί από τον προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών (α.α προσφυγής).

Με την υπ' αριθμ.απόφαση του Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου η εν λόγω προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.

Επειδή κατά της υπ' αριθμ. Απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005 έχει εκδοθεί το υπ' αριθμ. πρακτικό διοικητικού συμβιβασμού της διαφοράς από τη Δ.Ο.Υ....., κατόπιν του από 23/09/2013 αιτήματος του προσφεύγοντος για διοικητική επίλυση με υπαγωγή στις μεταβατικές διατάξεις του άρθρ. 66 του ν.4174/2013, αποδεχόμενος την υπαγωγή στο ευνοϊκό καθεστώς του άρθρ. 55 παρ. 2 του ν.4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ' υποπερ. ββ' και γγ' του ν.4174/2013, οι οποίες έχουν καταργηθεί με την παρ. 4β' του άρθρ. 3 του ν.4337/2015 από τη δημοσίευση του νόμου στο ΦΕΚ, ήτοι από 17/10/2015, ορίζεται ότι :

«2.γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί

φορολογικό στοιχείο ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ μειώνεται ως εξής:

αα)

ββ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

γγ) Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

δδ)»

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί και ότι πρόκειται για εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνεπώς πρέπει να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρ. 55 παρ. 2 περ. γ' υποπερ. ββ' του ν.4174/2013 ή παρ. 2 περ. γ' υποπερ. γγ' αλυσιτελώς και αβάσιμα προβάλλεται, καθόσον οι προσβαλλόμενες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πράξεις αφορούν φορολογία εισοδήματος, Φ.Π.Α. πρόστιμο άρθρ. 6 ν.2523/1997 και ειδική χρηματική κύρωση αρθρ. 12 ν.1882/1990 και συνεπώς δεν εμπίπτουν στις επικαλούμενες διατάξεις του ν.4174/2013.

Επειδή εν προκειμένω, ως προς τη φορολογία εισοδήματος ορθώς βάσει του διενεργηθέντος επανελέγχου τα συνολικά καθαρά κέρδη του προσφεύγοντος για το οικον. έτος 2006 επαναπροσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34§4 του ν. 2238/94.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 περ. β' του ν.2859/2000 :

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

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

Επειδή η διαφορά φόρου (Φ.Π.Α.) προέκυψε από τη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 του ν.2523/97 ορίζεται ότι :

«1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί 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 αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.**»

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση φόρου με βάση εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία εκδόσεως των ΑΦΜ και

....., ΑΦΜ, για τις χρήσεις 2004 και 2005 αντίστοιχα, και συνεπώς ορθώς επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα πρόστιμα άρθρου 6 ν. 2523/97 για τα εν λόγω έτη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 §12 ν.1882/1990 :

«12. Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, εφ' όσον δεν αποδόθηκε για οποιονδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων.»

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2004-31/12/2004 και 01/01/2005-31/12/2005 αποδέχτηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία, για εικονικές συναλλαγές, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών και εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τους εκδότες των στοιχείων και συνεπώς ορθώς επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ειδική χρηματική κύρωση άρθρου 8 §12 ν.1882/1990 για τα εν λόγω έτη.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1226/28.9.2001, με την οποία ο Υφυπουργός Οικονομικών έκανε αποδεκτή την υπ' αριθμ. 86/2001 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. «...Το Γ' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του κράτους στη γνωμοδότηση αυτή διατύπωσε κατά πλειοψηφία την άποψη, η οποία έγινε αποδεκτή, ότι η διάταξη της παραγρ. 12 του άρθρ. 8 του Ν. 1882/90, αναφερόμενη σε ειδική κύρωση, χρηματικού μөн περιεχομένου, μη οριζόμενη όμως από το νόμο ως πρόστιμο ή πρόσθετος φόρος, έχουσα δε κυρίως αποζημιωτικό χαρακτήρα, συνεχίζει να ισχύει και μετά την έναρξη ισχύος του Ν. 2523/97 με τις διατάξεις του οποίου καταργείται κάθε άλλη διάταξη που προβλέπει την επιβολή μόνο πρόσθετων φόρων και προστίμων, ενώ δεν τίγονται διατάξεις που προβλέπουν άλλες συνέπειες για παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας.»

Επειδή, οι διαπιστώσεις των από εκθέσεων α) επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει συμπληρωματικών στοιχείων άρθρ. 68§2 ν.2238/1994, (Π.Δ. 186/92), β) επανελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. βάσει συμπληρωματικών στοιχείων άρθρ. 49§3 ν.2859/2000, γ) ελέγχου Φ.Π.Α. (άρθρ. 6 ν.2523/1997) και δ) ελέγχου ειδικής κύρωσης άρθρ. 8 §12 ν.1882/1990 της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις 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 αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

A) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Οικον. έτος 2006

Διαφορά φόρου	1.586,51 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.903,81 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.490,32 €

B) Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004

Διαφορά ΦΠΑ	12.600,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	15.120,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	27.720,00 €

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005

Διαφορά ΦΠΑ	1.860,33 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	2.232,40 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.092,73 €

Γ) Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/97

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004

Ποσό: 37.800,00 € (12.600,00 € X 3)

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005

Ποσό: 16.200,00 € (5.400,00 € X 3)

Δ) Ειδική κύρωση άρθρου 8 παρ.12 ν.1882/1990

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004

Πρόστιμο άρθρου 8 παρ.12 ν.1882/1990 ποσού: 12.600,00 ευρώ.

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005

Πρόστιμο άρθρου 8 παρ.12 ν.1882/1990 ποσού: 5.400,00 ευρώ.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α.α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).