



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Θεσσαλονίκη, 18.05.2016

Αριθμός απόφασης: 497

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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 Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. 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. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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 αριθ. 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 Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ. και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, οικονομικού έτους 2006 και 2007 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθ. και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, οικονομικού έτους 2006 και 2007 αντίστοιχα των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, οικονομικού έτους 2006 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 11.412,32 € , πλέον 13.694,78 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 25.107,10 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω λήψης και καταχώρησης τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 13.320,00 € πλέον Φ.Π.Α. 2.530,80 € , όπως αναφέρονται στον πίνακα παρακάτω, από την επιχείρηση, ΑΦΜ

α/α	Φορολογικό στοιχείο	Αριθμός	Ημερομηνία	Καθαρή αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)
1	Τ.Δ.Α.	.....	.....	3.220,00	611,80
2	Τ.Δ.Α.	.....	.....	3.150,00	598,50
3	Τ.Δ.Α.	.....	.....	4.340,00	824,60

4	Τ.Δ.Α.	.....	.....	2.610,00	495,90
ΣΥΝΟΛΑ				13.320,00	2.530,80

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, οικονομικού έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 11.670,53 € , πλέον 14.004,64 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 25.675,17 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω λήψης και καταχώρησης έξι (6) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 23.808,00 € πλέον Φ.Π.Α. 4.523,52 € , όπως αναφέρονται στον πίνακα παρακάτω, από την επιχείρηση, ΑΦΜ

α/α	Φορολογικό στοιχείο	Αριθμός	Ημερομηνία	Καθαρή αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)
1	Τ.Δ.Α.	.....	.....	3.440,00	653,60
2	Τ.Δ.Α.	.....	.....	3.220,00	611,80
3	Τ.Δ.Α.	.....	.....	2.992,00	568,48
4	Τ.Δ.Α.	.....	.....	4.990,00	948,10
5	Τ.Δ.Α.	.....	.....	5.476,00	1.040,44
6	Τ.Δ.Α.	.....	.....	3.690,00	701,10
ΣΥΝΟΛΑ				23.808,00	4.523,52

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Είναι παράνομη η έκδοση των ως άνω πράξεων από την αρμόδια φορολογική αρχή, καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία περαίωσε τις χρήσεις 2005 και 2006 αποδεχόμενη το υπ' αριθμ. εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης βάσει του ν. 3697/2008. Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και τη νομολογία η περαίωση έχει τις ίδιες συνέπειες με αυτές της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Θεωρείται δηλαδή ότι η διαφορά επιλύθηκε ολικά με πράξη που είναι αμετάκλητη, επέχει δηλαδή η περαίωση θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και δεν είναι δυνατό να ανατραπεί παρά μόνο με την επίκληση νέων, μετά την περαίωση συμπληρωματικών στοιχείων. (ΣΤΕ 1426/2000, άρθρο 68 παρ. 2 ν. 2238/1994 και 49 παρ. 3 ν. 2859/2000). Στην προκειμένη περίπτωση, τα στοιχεία που επικαλείται ο έλεγχος και δια των οποίων ήχθη στην έκδοση των ως άνω πράξεων, σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν νέα συμπληρωματικά στοιχεία με την προπαρατεθείσα έννοια αφού επρόκειτο για στοιχεία προϋπάρχοντα της περαίωσης, σε γνώση της αρμόδιας για την περαίωση Δ.Ο.Υ., τα οποία ως τοιαύτα ελήφθησαν υπόψη και συνεκτιμήθησαν κατά την περαίωση και την υπογραφή-αποδοχή του εκκαθαριστικού σημειώματος. Δεν υπάρχουν νέα – συμπληρωματικά στοιχεία μετά την περαίωση της και δεν αιτιολογείται από την

έκθεση ελέγχου η ύπαρξη των συμπληρωματικών στοιχείων βάσει των οποίων προέβη ο έλεγχος στην έκδοση των ως άνω πράξεων. Άλλωστε κατά το χρόνο περαίωσης της υπόθεσης στις, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. είχε πλήρη γνώση των επίδικων φορολογικών στοιχείων, τα οποία άλλωστε είχε κατασχέσει ως παράνομα (όπως προκύπτει από την από έκθεση κατάσχεσης), τα οποία στη συνέχεια απλώς έκρινε ως εικονικά. Σύμφωνα με τη νομολογία, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία, κατά την έννοια του άρθρου 68 παρ. 2 του ν.2238/1994, τα στοιχεία που είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής κατά τον κρίσιμο χρόνο της υπογραφής της πράξεως αποδοχής επί του εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης (ΔΕΦΘ 1537/2015).

- 2) Οι συναλλαγές είναι πραγματικές – Καλή πίστη. Στην υπό κρίση περίπτωση, σε καμία περίπτωση τα ως άνω στοιχεία δεν είναι εικονικά, δεδομένου ότι αφορούν συναλλαγές οι οποίες είναι αληθινές και έχουν πραγματοποιηθεί στο σύνολο τους. Η φέρουσα το βάρος απόδειξης φορολογική αρχή δεν εκφέρει καμία απολύτως κρίση ως προς τις επίμαχες συναλλαγές. Εν προκειμένω δεν υπάρχει κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οι συγκεκριμένες συναλλαγές είναι εικονικές. Από την πλευρά τους κάνανε όλες τις νόμιμες ενέργειες και ελέγχους πριν προβούνε στη συναλλαγή με την ως άνω εταιρία και δεν μπορούσαν να γνωρίζουνε την υλικοτεχνική του υποδομή, ούτε άλλωστε είχανε τέτοια υποχρέωση.
- 3) Μη σύνομη η απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων της εταιρίας μας. Στην υπό κρίση περίπτωση, ακόμη και αν ήθελε θεωρηθούν μερικώς εικονικά τα παραπάνω επίμαχα τιμολόγια, θα πρέπει να επισημανθούν τα εξής: οι αποδιδόμενες παραβάσεις είναι μικρές σε σχέση με τα οικονομικά δεδομένα της επιχείρησης και συνεπώς δεν ήταν επιτρεπτή η απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων, και σε κάθε περίπτωση δεν θεμελιώνεται αδυναμία λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων τους.
- 4) Εσφαλμένη εφαρμογή συντελεστή 80% στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων τους.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει περαιώσει οριστικά βάσει του ν. 3697/2008 τις διαχειριστικές περιόδους 2005 και 2006, αποδεχόμενη το υπ' αριθ. εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν 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 ή **γ)** περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή **δ)** περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258). Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**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: **α)** Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου. **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, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, **ως νέο στοιχείο**, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, **θεωρείται** οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.»

Επειδή, περιήλθαν στη γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ συμπληρωματικά στοιχεία βάσει του υπ' αριθ. πρωτ.2011 διαβιβαστικού εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Ι' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (δηλαδή σε χρόνο μεταγενέστερο από την περαίωση των χρήσεων 2005 και 2006, που πραγματοποιήθηκε όπως αναφέρεται παραπάνω στις2008) και των συνημμένων σε αυτό από πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και από έκθεση προσωρινού ελέγχου Κ.Β.Σ. που αφορά την επιχείρηση, ΑΦΜ, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έλαβε τη διαχειριστική περίοδο 2005 τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 13.320,00 € , πλέον Φ.Π.Α. 2.530,80 € και τη διαχειριστική περίοδο 2006 έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 23.808,00 € , πλέον Φ.Π.Α. 4.523,52 € , εκδόσεως, ΑΦΜ

Επειδή, η από έκθεση κατάσχεσης δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994, καθώς το πόρισμα περί εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, δεν υφίστατο κατά τον χρόνο της κατάσχεσης των εν λόγω στοιχείων, αλλά έγινε γνωστό στην Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ στις 04.08.2011, ημέρα αποστολής της σχετικής έκθεσης ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. Ι΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1100/10-04-2001 «**Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων**», με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών η αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ΄ τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους:

α) Κατά την έννοια των άρθρων 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και 39 παράγραφος 3 ν.1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 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.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, 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 στην διάθεση του Οικ. Εφόρου** καθ' όσον για 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 συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).

Επειδή, σύμφωνα με την ΑΥΟ 1098594/4811/ΔΕ-Β/ΠΟΛ. 1130/2-10-2008 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 – 11 του ν.3259/2004 σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το ν. 3697/2008» και συγκεκριμένα στο άρθρο 9 παρ. 5 με τίτλο "διαδικασία περαίωσης" ορίζεται ότι:«5. *Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων, κατά το άρθρο 7, που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής **δεν αναζητούνται.***

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις

διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αποδεικνύεται πλήρως η ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, τα οποία περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, σε χρόνο μεταγενέστερο από την περαίωση των χρήσεων 2005 και 2006, συνεπώς ο προβαλλόμενος λόγος της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως, ΑΦΜ αποδεικνύεται πλήρως από τα συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ με το υπ' αριθ. πρωτ. διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ι΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τις συνημμένες σε αυτό πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), συνταχθείσα την και έκθεση προσωρινού ελέγχου Κ.Β.Σ, συνταχθείσα την 07.07.2011, που αφορά την επιχείρηση, ΑΦΜ, της ανωτέρω Δ.Ο.Υ.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω εκθέσεων ελέγχου η εκδότρια επιχείρηση: α) δεν αγόρασε ποτέ (πλην ελαχίστων εξαιρέσεων) και δεν μετέφερε εμπορεύματα στα διάφορα καταστήματα που ενοικίαζε και τα ελάχιστα εμπορεύματα που αγόρασε τα είχε για την βιτρίνα των ενοικιαζόμενων καταστημάτων , β) δεν διέθετε μεταφορικά μέσα, γ) δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό, δ) εμφανίζει υπέρογκα ποσά πωλήσεων χωρίς να έχει αγορές και ειδικότερα **τη χρήση 2005** δεν δηλώθηκε από καμία επιχείρηση ως πελάτης, δηλαδή οι αγορές της χρήσης είναι μηδενικές, ενώ εμφανίζεται να έχει πωλήσεις συνολικού ύψους 3.614.252,97 € και **τη χρήση 2006** οι αγορές – δαπάνες της χρήσης ανέρχονται στο ποσό των 312,00 € (δαπάνη κινητής τηλεφωνίας) και οι πωλήσεις ανέρχονται στο ποσό των 9.953.469,94 € και ε) πενήντα οχτώ (58) λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων έκδοσης του εν λόγω προσώπου υπέβαλαν ειδική δήλωση της παρ. 6 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 αποδεχόμενοι την εικονικότητα διακοσίων σαράντα εννέα (249) φορολογικών στοιχείων που είχε εκδώσει το συγκεκριμένο πρόσωπο, συνολικής καθαρής αξίας 1.106.437,60 €.

Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων της απόφασης 506/2012 του 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 επιτηδευμάτος 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 4039/2011 ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 3528/2011, ΣτΕ 1184/2010, ΣτΕ 2079/2009, ΣτΕ 629/2008, ΣτΕ 1653/2008, ΣτΕ 552/2008, ΣτΕ 547/2008, ΣτΕ 347/2006, ΣτΕ 1219/2006, ΣτΕ 511/2005).

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, σύμφωνα με τις διατάξεις ΠΟΛ 1249/21.11.2013 προϋπόθεση του τεκμηρίου της καλής πίστης του λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη στοιχείου αποτελεί η κατάθεση στη φορολογική αρχή των σχετικών με το εικονικό στοιχείο παραστατικών που να αποδεικνύουν ότι η αξία του στοιχείου έχει εξοφληθεί μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιόγραφων, που λειτουργεί μάλιστα και αναδρομικά. Επομένως, για τις παραβάσεις που διαπράττονται από τις 26 Ιουλίου 2013 και έπειτα, εφόσον ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη στοιχείου προσκομίσει στη φορολογική αρχή που απαιτεί τα παραστατικά εκείνα που αναφέρονται στο εικονικό στοιχείο και αποδεικνύουν την πλήρη εξόφληση της αξίας του μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιόγραφων, το αργότερο μέχρι το χρόνο αυτό, τεκμαίρεται ότι ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε αυτόν. Αξίζει να σημειωθεί ότι για τις παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί πριν από την ανωτέρω ημερομηνία (26.7.2013), εφόσον ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη στοιχείου προσκομίσει στη φορολογική αρχή που θα επιληφθεί πρώτη της υπόθεσης (π.χ., αρμόδια ΔΟΥ, Επιτροπή του άρθρου 70Ακ.λπ.), τα παραστατικά εκείνα που αναφέρονται στο εικονικό στοιχείο και αποδεικνύουν την πλήρη εξόφληση της αξίας του μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιόγραφων, τεκμαίρεται ότι ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε αυτόν.

Στην προκειμένη περίπτωση, εκτός των άλλων επιβαρυντικών στοιχείων, όπως καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, η εξόφληση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων πραγματοποιήθηκε με την καταβολή μετρητών, όπως αναφέρεται και στην ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας και συνεπώς δεν πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω αποδεικνύεται, πλήρως αιτιολογημένα, η εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα, συνεπώς ο προβαλλόμενος λόγος είναι απορριπτέος.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «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, Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, **πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης** σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά.

Δε λογίζεται ως ανακρίβεια η υπερτίμηση ή υποτίμηση κατά την απογραφή των εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και η καταχώρηση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 7 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «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. ...»

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 8 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «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, η λήψη των εικονικών τιμολογίων καθαρής αξίας 13.320,00 € είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων καθώς αντιπροσωπεύει ποσοστό 4,20 % επί των ακαθαρίστων εσόδων ύψους 316.783,93 € για την διαχειριστική περίοδο 2005, συνεπώς ξεπερνάει τα όρια του άρθρου 30 παρ. 7 περ. β' και ε' του Π.Δ. 186/1992, τα βιβλία ορθώς κρίθηκαν ανακριβή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992.

Επειδή, η λήψη των εικονικών τιμολογίων καθαρής αξίας 23.808,00 € είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων καθώς αντιπροσωπεύει ποσοστό 7,50 % επί των ακαθαρίστων εσόδων ύψους 317.277,91 € για την διαχειριστική περίοδο 2006, συνεπώς ξεπερνάει τα όρια του άρθρου 30 παρ. 7 περ. β' και ε' του Π.Δ. 186/1992, τα βιβλία ορθώς κρίθηκαν ανακριβή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992.

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ' του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των πιστώσεων και των δανείων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως: α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν τις διαχειριστικές περιόδους 2005 και 2006, ορίζεται ότι: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με

πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους. ... **2.** Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. ... Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). ... Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: **α)** Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στην νόθευση αυτών. ...»

Επειδή, οι διατάξεις που επικαλείται η προσφεύγουσα όσον αφορά το άρθρο 32 παρ. 2 του ν. 2238/1994 στην ενδικοφανή της προσφυγή, είναι όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4110/2013 (ΦΕΚ Α' 17) και ισχύουν σύμφωνα με την περίπτ. α' της παραγρ. 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, συνεπώς δεν έχουν εφαρμογή στην προκειμένη περίπτωση.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 3259/2004 ορίζεται ότι: «Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α...»

Επειδή, όπως αναφέρθηκε νωρίτερα, σύμφωνα με την ΑΥΟ 1098594/4811/ΔΕ-Β/ΠΟΛ. 1130/2-10-2008 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 – 11 του ν.3259/2004 σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το ν. 3697/2008» και συγκεκριμένα στο άρθρο 9 παρ. 5 με τίτλο "διαδικασία περαίωσης" ορίζεται ότι:«**5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων, κατά το άρθρο 7, που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται.**

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος

περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 1 της ΠΟΛ. 1002/31.12.2013 ορίζεται ότι: «Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών εκδίδει, μετά από εισήγηση του ορισθέντος ή των ορισθέντων υπαλλήλων, αιτιολογημένη απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής και επί της αιτήσεως αναστολής καταβολής που προβλέπεται στο άρθρο 2. ... Σε κάθε περίπτωση, η απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής περιέχει και την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. ...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δεν εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του ν. 3259/2004 και στις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος δεν αφαιρέθηκε ο φόρος περαίωσης εισοδήματος που προσδιορίστηκε βάσει του Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ: καθώς και την τροποποίηση των υπ' αριθ. και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ οικονομικού έτους 2006 και 2007 αντίστοιχα και συγκεκριμένα την αφαίρεση του φόρου περαίωσης εισοδήματος που προσδιορίστηκε βάσει του Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ οικονομικού έτους 2006	
Διαφορά φόρου βάσει ελέγχου	11.412,32€
Μείον: Φόρος περαίωσης εισοδήματος Ν. 3697/2008 που βεβαιώθηκε	3.167,84€
Διαφορά φόρου βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	8.244,48€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	9.893,38€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	18.137,86€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ οικονομικού έτους 2007	
Διαφορά φόρου	11.670,53€
Μείον: Φόρος περαίωσης εισοδήματος Ν. 3697/2008 που βεβαιώθηκε	3.172,78€
Διαφορά φόρου βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	8.497,75€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	10.197,30€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	18.695,05€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).