



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα ,04/02/2016

Αριθμός απόφασης: 294

**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 τουτου, ΑΦΜ, κατοίκουΑττικής επί της οδού....., κατά : **1)της υπ' αριθμ.....Απόφασης** Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10 του ν. 2523/1997, **2)της υπ' αριθμ.....Απόφασης** επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997,**3) της υπ' αριθμ..... Απόφασης** Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το φορολογικό έτος 2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013, **4)του υπ' αριθμ.....Φύλλου** ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2005, **5)του υπ' αριθμ..... Φύλλου** ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2006, **6)του υπ' αριθμ..... Φύλλου** ελέγχου

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2007, **7) του υπ' αριθμ.....** Φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2008, **8) του υπ' αριθμ.....** Φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2009, **9) του υπ' αριθμ.....** Φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2010, **10) της υπ' αριθμ.....** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, **11) της υπ' αριθμ.....** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, **12) της υπ' αριθμ.....** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, **13) της υπ' αριθμ.....** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, **14) της υπ' αριθμ.....** Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, **15) της υπ' αριθμ.....** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, **16) της υπ' αριθμ.....** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδικό πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997, **17) της υπ' αριθμ.....** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδικό πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 και **18) της υπ' αριθμ.....** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδικό πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις : **1) υπ' αριθμ.....** Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10 του ν. 2523/1997, **2) υπ' αριθμ.....** Απόφαση επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, **3) υπ' αριθμ.....** Απόφαση Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το φορολογικό έτος 2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013, **4) υπ' αριθμ.....** Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2005, **5) υπ' αριθμ.....** Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2006, **6) υπ' αριθμ.....** Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2007, **7) υπ' αριθμ.....** Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2008, **8) υπ' αριθμ.....** Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2009, **9) υπ' αριθμ.....**

αριθμ.....Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
....., οικ.έτους 2010, **10) υπ'αριθμ.....** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού
Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004,
11) υπ'αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της
Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005,
12) υπ'αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου
της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-
31/12/2006, **13) υπ'αριθμ.....** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007,
14) υπ'αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008,
15) υπ'αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου
της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, **16) υπ'αριθμ.....**
Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής
περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδικό πρόστιμο,
σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997, **17) υπ'αριθμ.....** Οριστική Πράξη
Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-
31/12/2005, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδικό πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του
άρθρου 6 του ν.2523/1997 και **18) υπ'αριθμ.....** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, επιβλήθηκε
σε βάρος του προσφεύγοντος ειδικό πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του
ν.2523/1997, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις: α)ελέγχου εφαρμογής
των διατάξεων του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), β)μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, γ) μερικού
ελέγχου ΦΠΑ και δ)ελέγχου ειδικού τριπλασίου προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 του ν.2523/1997) του
ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.,

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την απόεισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

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

1) Με την υπ' αριθμ..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
....., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **3.638.274,78 €**
για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10
του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 11§1, 12§1 19§1 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.) σε
συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§§3,4 του ν.2523/1997.

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καταλογίσθηκαν στον προσφεύγοντα 119 αυτοτελείς
παραβάσεις διότι ζήτησε και έλαβε 88 Τιμολόγια -ΔΑ και 31 Τιμολόγια Πώλησης, (καθαής αξίας
εκάστου μεγαλύτερης των 880,00 ευρώ), τα οποία κρίθηκαν πλαστά και εικονικά στο σύνολό τους,

από την επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας **1.819.137,39 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **328.133,48 ευρώ**.

2)Με την υπ' αριθμ..... Απόφαση επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **2.640,00 €** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.).

Η παράβαση αφορά σε μη υποβολή δήλωσης συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών έτους 2006 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ.7 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.).

3) Με την υπ' αριθμ..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **500,00 €** για το φορολογικό έτος 2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ.1 περ.δ του ν.4174/2013.

Η παράβαση αφορά σε μη ανταπόκριση του προσφεύγοντος σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, ύστερα από την κοινοποιηθείσα σε αυτόν της με αριθμ.πρωτ.....πρόσκλησης για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ.1 περ.δ. του ν.4174/2013.

4)Με το υπ' αριθμ..... Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2005, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 103.298,32€, πλέον 123.957,98€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **227.256,30 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 διότι διαπιστώθηκαν 119 παραβάσεις λήψης πλαστών και εικονικών στο σύνολό τους, φορολογικών στοιχείων, από την επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας **1.819.137,39 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **328.133,48 ευρώ**, και τα αποτελέσματα της χρήσεως (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

5)Με το υπ' αριθμ..... Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2006, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 985.625,34€, πλέον 1.182.750,40€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **2.168.375,74 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 διότι διαπιστώθηκαν και καταλογίσθηκαν παραβάσεις :

α)λήψης συνολικά 385 εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, από τις επιχειρήσεις «.....» και «.....», συνολικής καθαρής αξίας **8.126.597,93 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **1.544.053,61 ευρώ**, και

β)έκδοσης 84 εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τιμ.αγοράς) προς τους ιδιώτεςσυνολικής καθαρής αξίας **730.306,25 ευρώ** και 316 εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **3.619.408,25 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **679.599,82 ευρώ** και

τα αποτελέσματα δε της χρήσεως (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

6)Με το υπ' αριθμ..... Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2007, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.803.252,14 €, πλέον 2.163.902,56 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **3.967.154,70 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 διότι διαπιστώθηκαν και καταλογίσθηκαν παραβάσεις:

α)λήψης 293 εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....» και λήψης 944 εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων από τις επιχειρήσεις «.....», «.....», «.....» και «.....», συνολικής καθαρής αξίας **31.012.271,65 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **5.892.331,61ευρώ**, και

β)έκδοσης 371 εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **4.552.926,15 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **864.255,06 ευρώ** και

τα αποτελέσματα δε της χρήσεως (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

7)Με το υπ' αριθμ..... Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2008, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.957.621,02 €, πλέον 2.349.145,23€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **4.306.766,25 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 διότι διαπιστώθηκαν και καταλογίσθηκαν παραβάσεις έκδοσης 344 εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **4.395.970,30 ευρώ** άνευ ΦΠΑ και τα αποτελέσματα της χρήσεως (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

8)Με το υπ' αριθμ..... Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2009, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.772.479,97 €, πλέον 2.126.975,97€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **3.899.455,94 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 διότι διαπιστώθηκαν και καταλογίσθηκαν παραβάσεις

έκδοσης 328 εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **4.668.994,99 ευρώ** άνευ ΦΠΑ και τα αποτελέσματα της χρήσεως (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

9)Με το υπ' αριθμ.....Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2010, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 454.033,73 €, πλέον 544.840,48€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **998.874,21 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 διότι διαπιστώθηκαν και καταλογίσθηκαν παραβάσεις έκδοσης 244 εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **4.292.773,75 ευρώ** άνευ ΦΠΑ και τα αποτελέσματα της χρήσεως (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

10)Με την υπ' αριθμ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 418.552,60€, πλέον 502.263,12€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **920.815,72 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 (λόγω των ανωτέρω αναφερομένων) και οι φορολογητέες εκροές και εισροές προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2859/2000.

11)Με την υπ' αριθμ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 2.680.535,55€, πλέον 3.216.642,66€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **5.897.178,21 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 (λόγω των ανωτέρω αναφερομένων) και οι φορολογητέες εκροές και εισροές προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2859/2000.

12)Με την υπ' αριθμ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 5.892.331,61€, πλέον 7.070.797,93€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **12.963.129,54 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 (λόγω των ανωτέρω αναφερομένων) και οι

φορολογητέες εκροές και εισροές προσδιορίσθηκαν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2859/2000.

13)Με την υπ'αριθμ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 6.077.368,35 €, πλέον 7.292.842,02€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **13.370.210,37 €.**

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 (λόγω των ανωτέρω αναφερομένων) και οι φορολογητέες εκροές και εισροές προσδιορίσθηκαν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2859/2000.

14)Με την υπ'αριθμ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 5.489.705,78 €, πλέον 6.587.646,93€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **12.077.352,71 €.**

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 (λόγω των ανωτέρω αναφερομένων) και οι φορολογητέες εκροές και εισροές προσδιορίσθηκαν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2859/2000.

15)Με την υπ'αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.429.065,44 €, πλέον 1.714.878,52€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι συνολικό ποσό **3.143.943,96 €.**

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ.186/1992 (λόγω των ανωτέρω αναφερομένων) και οι φορολογητέες εκροές και εισροές προσδιορίσθηκαν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2859/2000.

16)Με την υπ'αριθμ.....Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδικό πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997, ποσού **984.400,44 €.**

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε πρόστιμο στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, ίσο με το τριπλάσιο του φόρου ποσού 328.133,48 ευρώ που εξέπεσε παράνομα διότι έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία, πλαστά και εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.819.137,39 ευρώ πλέον ΦΠΑ 328.133,48 ευρώ.

17)Με την υπ'αριθμ.....Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, επιβλήθηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος ειδικό πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997, ποσού **6.629.560,23 €**.

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε πρόστιμο στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, ίσο με το τριπλάσιο του φόρου ποσού 2.209.853,41 ευρώ που εξέπεσε παράνομα διότι έλαβε, εξέδωσε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία, πλαστά και εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 11.746.006,18 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.209.853,41ευρώ.

18)Με την υπ'αριθμ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδικό πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997, ποσού **20.236.349,67 €.**

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε πρόστιμο στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, ίσο με το τριπλάσιο του φόρου ποσού 6.745.449,89 ευρώ που εξέπεσε παράνομα διότι έλαβε, εξέδωσε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία, πλαστά και εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 35.565.197,80ευρώ πλέον ΦΠΑ 6.745.449,89ευρώ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου που αναφέρονται στις οικείες εκθέσεις: α)ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), β)μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, γ) μερικού ελέγχου ΦΠΑ και δ)ελέγχου ειδικού τριπλασίου προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 του ν.2523/1997) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.
.....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν άλλως μεταρρυθμισθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η υπ'αριθμ...../..... πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ είναι νομικά πλημμελής διότι: α) από κανένα σημείο της πράξης δεν προκύπτουν οι λόγοι έκδοσής της, β) το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου ή προστίμου για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο έχει παραγραφεί και γ)η οικεία έκθεση ελέγχου δεν περιλαμβάνει σε καμία περίπτωση εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία για τον χαρακτηρισμό των φορολογικών στοιχείων ως εικονικών καθόσον οι συναλλαγές είναι πραγματικές και σε κάθε περίπτωση τελούσε σε καλή πίστη. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι η πάροδος τόσο μεγάλου χρονικού διαστήματος από την λήψη των πληροφοριακών δελτίων των άλλων Δ.Ο.Υ. μέχρι την διενέργεια του ελέγχου από την Δ.Ο.Υ....., παραβιάζει την αρχή της χρηστής διοίκησης.
- Για τις λοιπές αποδιδόμενες παραβάσεις Κ.Β.Σ., ισχυρίζεται την μη εικονικότητα των συναλλαγών και ότι τελούσε σε καλή πίστη επικαλούμενος αποσπάσματα από :
 - το κείμενο της υπ'αριθμ..... προσφυγής κατά της υπ'αριθμ..... ΑΕΠ ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2005, την οποία έχει καταθέσει ενώπιον του ...Τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Με την υπ'αριθμ..... ΑΕΠ ΚΒΣ καταλογίσθηκαν παραβάσεις και επιβλήθηκαν πρόστιμα λόγω λήψης

εικονικών ως προς το πρόσωπο, φορολογικών στοιχείων από τις επιχειρήσεις «.....» και «.....».

- το κείμενο της υπ'αριθμ..... προσφυγής κατά της υπ'αριθμ..... ΑΕΠ ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2005, την οποία έχει καταθέσει ενώπιον του ... Τμήματος του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και απορρίφθηκε με τηναπόφαση τού εν λόγω Δικαστηρίου. Με την υπ'αριθμ..... ΑΕΠ ΚΒΣ καταλογίσθηκαν παραβάσεις και επιβλήθηκαν πρόστιμα λόγω έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων προς τουςκαι «.....».
- το κείμενο της υπ'αριθμ..... προσφυγής κατά της υπ'αριθμ..... ΑΕΠ ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2006, την οποία έχει καταθέσει ενώπιον του ... Τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Με την υπ'αριθμ..... ΑΕΠ ΚΒΣ καταλογίσθηκαν παραβάσεις και επιβλήθηκαν πρόστιμα λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....».
- το κείμενο της υπ'αριθμ..... προσφυγής κατά της υπ'αριθμ..... ΑΕΠ ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2006, την οποία έχει καταθέσει ενώπιον του Τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Με την υπ'αριθμ..... ΑΕΠ ΚΒΣ καταλογίσθηκαν παραβάσεις και επιβλήθηκαν πρόστιμα λόγω λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη, φορολογικών στοιχείων από τις επιχειρήσεις «.....» και «.....», «.....» και «.....».

- Επιπλέον για τις αποδιδόμενες παραβάσεις που αφορούν την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων προς την επιχείρηση «.....», διαχειριστικών περιόδων από 01/01/2005-31/12/2009, για τις οποίες εκδόθηκαν από την Δ.Ο.Υ.οι υπ'αριθμ..... /2015,/2015,/2015,..... /2015 και/2015 πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ ισχυρίζεται ότι ουδέποτε του επιδόθηκαν οι εν λόγω πράξεις.
- Ο έλεγχος προβαίνει σε αυθαίρετο λογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών και χωρίς καμία αιτιολογία :α)προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα σε ποσοστό 8% και β)διενεργεί εξωλογιστικό προσδιορισμό των προσαυξημένων λογιστικών κερδών καθόσον δεν υφίσταται εικονικότητα των τιμολογίων και δεν καταγράφονται άλλες πλημμέλειες στην τήρηση των βιβλίων που να καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος των υπό κρίση οικονομικών ετών.

Α)Ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς περί ακύρωσης της υπ'αριθμ...../2015 προσβαλλόμενης απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.

Επειδή στην παρ.3 του άρθρου 19 του ν.2523/1997 ορίζεται:« Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.

Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 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 φορολογικά 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 τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει ».

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

Επειδή εν προκειμένω επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **3.638.274,78 €** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10 του ν. 2523/1997 καθόσον καταλογίσθηκαν στον προσφεύγοντα εκατόν δέκα εννέα (119) αυτοτελείς παραβάσεις διότι ζήτησε και έλαβε, ογδόντα οκτώ (88) Τιμολόγια -ΔΑ και τριάντα ένα (31) Τιμολόγια Πώλησης, (καθαρής αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 880,00 ευρώ), εκδόσεως «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας **1.819.137,39 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **328.133,48 ευρώ**, τα οποία κρίθηκαν εικονικά και μέρος αυτών εικονικά και πλαστά .

Επειδή σύμφωνα με τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το ΠΕΚ, στην εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, και βάσει των διαπιστώσεων της οικείας έκθεσης ελέγχου η οποία αναφέρεται και επισυνάπτεται στην έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., προκύπτει σαφώς και με επαρκή στοιχεία, ότι:

Α) τα ως άνω εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία με αρίθμηση από 51-232 είναι πλαστά καθόσον όπως προκύπτει από το κεφ.2 της έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ. του ΠΕΚ....., η εκδότρια επιχείρηση είχε θεωρήσει μόνο : α) ένα στέλεχος ΔΑ-Τιμολόγιο με Νο 1-50 με αριθμό πράξη θεώρησης/2004 και β) ένα στέλεχος Δελτίο Αποστολής με Νο 1-50 με αριθμό πράξης θεώρησης/2004.

και

Β) η εκδότρια επιχείρηση είναι **«συναλλακτικά» ανύπαρκτη**, καθόσον :

- Δεν βρέθηκε να λειτουργεί στις αναγραφόμενες διευθύνσεις ύστερα από επιτόπιους ελέγχους αρμοδίων ελεγκτικών υπηρεσιών (04/11/2004 έλεγχος από ΣΔΟΕ, στις 27/05/2005 έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. και στις 10/03/2009 έλεγχος από το ΠΕΚ).
- Από τα στοιχεία των συγκεντρωτικών καταστάσεων και από υπηρεσιακά στοιχεία σχετικών ελέγχων, προκύπτει ότι οι προμηθεύτριες επιχειρήσεις αυτής είναι εκδότες πλαστών στοιχείων.
- Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ.
- Δεν έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις σύμφωνα με την Διεύθυνση ΦΠΑ καθώς επίσης δεν έχει πραγματοποιήσει εισαγωγές από τρίτες χώρες σύμφωνα με την Διεύθυνση Τελωνείων.
- Τα μεταφορικά μέσα που αναγράφονται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αφορούν ανύπαρκτους εκδότες.

Επειδή ο προσφεύγων τόσο κατά την διαδικασία του άρθρου 28 του ν.4174/2013 από την Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, όσο και στο ενδικοφανές στάδιο με την υπό κρίση προσφυγή, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο ώστε να αποδείξει την πραγματοποίηση των συναλλαγών όπως στοιχεία σχετικά με τα πρόσωπα με τα οποία συναλλάχθηκε, την σχέση αυτών με την εκδότρια επιχείρηση, τον τρόπο εξόφλησης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων και σχετικών παραστατικών πληρωμής. Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί πραγματοποίησης των εν λόγω συναλλαγών απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή η επιβολή των αναφερόμενων στην προσβαλλόμενη πράξη κυρώσεων έγινε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 λόγω παράβασης των σχετικών διατάξεων του Κ.Β.Σ., για τις οποίες γίνεται σαφής αναφορά στην εν λόγω πράξη και επειδή στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (**ΣΤΕ 949,950/2012**), εξάλλου η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (**ΣΤΕ 2695/1993, ΣΤΕ 962/2012**).

Κατόπιν των ανωτέρω ο προβαλλόμενος λόγος του προσφεύγοντος, περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης ως νομικώς πλημμελούς λόγω των ισχυριζόμενων ελλείψεων και παρατυπιών, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στην παρ. 11 εδάφιο 1^ο του άρθρου 72 (όπως το άρθρο 66 αναριθμήθηκε με το άρθρο 8 του ν.4337/2015) του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες 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.».

Επειδή στο άρθρο 9 παρ.5 του ν.2523/1997 ορίζεται :

«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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.».

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

«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 με τις διατάξεις του άρθρου 84§4 του ν. 2238/94 (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.6 του άρθρου 13 του ν.3522/2006 (ΦΕΚ, Α276) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ.ιγ' του άρθρου 39 του ιδίου νόμου από 22.12.2006) ορίζεται :

« 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 ενάσκηση 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 στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«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...».

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/-31/12/2004 για την οποία ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει υποπέσει σε παραγραφή, παρατάθηκε ως ακολούθως:

- μέχρι την 31/12/2011, με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 3888/2010,
- 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 με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013 ορίζονται τα εξής: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και 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 στην παρ.3 του άρθρου 72 (όπως το άρθρο 66 αναριθμήθηκε με το άρθρο 8 του ν.4337/2015) του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) ορίζεται :

«Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων

του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία. Ως έναρξη ελέγχου κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου θεωρείται και η αποστολή έως τις 31.12.2013 επιστολής στο φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται..».

Επειδή εν προκειμένω με το υπ'αριθμ..... /31-01-2012 έγγραφο του ΠΕΚγνωστοποιήθηκε στο ΔΕΚότι η επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, είναι εκδότης εικονικών και εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων και μεταξύ των επιχειρήσεων που είναι λήπτες των στοιχείων της είναι και η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος η οποία ήταν το διάστημα εκείνο αρμοδιότητας των ΔΕΚ..... .

Επειδή εν συνεχεία εκδόθηκε στο όνομα του προσφεύγοντος η υπ'αριθμ..... /19-07-2012 εντολή ελέγχου από το ΔΕΚ....., η αρμοδιότητα του οποίου, για την εν λόγω ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, μεταβιβάσθηκε στην Δ.Ο.Υ. (σχετικό το υπ'αριθμ..... έγγραφο του ΔΕΚμε διαβίβαση φακέλου υπόθεσης) η οποία προέβη στην διενέργεια ελέγχου κατόπιν της υπ'αριθμ..... /06-02-2015 εντολής ελέγχου, και σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της οικείας έκθεσης ελέγχου εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη ΚΒΣ την 15/07/2015 και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την 07/09/2015, ήτοι μέσα στην προθεσμία παραγραφής που ορίζουν οι προαναφερθείσες ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής και παρατάσεων αυτής. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Β)Ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς επί των λοιπών παραβάσεων Κ.Β.Σ.(μη προσβαλλομένων με την υπο κρίση προσφυγή) και του εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων

Επειδή στην παρ.4 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:

α).....

β).....

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,

.....

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

.....
.....

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 ίδιου 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) 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 εν προκειμένω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι υφίσταντο στο αρχείο της Υπηρεσίας οι υπ' αριθμ..... /2006,/2006,/2006,/2006 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... και οι υπ' αριθμ..... /2015 και/2015 Αποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ., για τις ως κάτωθι καταλογισθείσες παραβάσεις έκδοσης εικονικών και λήψης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων:

α) στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004: λήψη εκατόν δέκα εννέα (119) πλαστών και εικονικών στο σύνολό τους, φορολογικών στοιχείων, από την επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας **1.819.137,39 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **328.133,48 ευρώ**.

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

-λήψη συνολικά τριακοσίων ογδόντα πέντε (385) εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων, από τις επιχειρήσεις «.....» και «.....», συνολικής καθαρής αξίας **8.126.597,93 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **1.544.053,61 ευρώ**.

-έκδοση ογδόντα τεσσάρων (84) εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τιμ.αγοράς) προς τους ιδιώτες συνολικής καθαρής αξίας **730.306,25 ευρώ** και τριακοσίων δέκα έξι (316) εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **3.619.408,25 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **679.599,82 ευρώ**.

γ) στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006:

-λήψη συνολικά διακοσίων ενενήντα τριών (293) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....» και λήψη συνολικά εννιακοσίων σαράντα τεσσάρων (944) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, από τις επιχειρήσεις «.....», «.....», «.....» και «.....», συνολικής καθαρής αξίας **31.012.271,65 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **5.892.331,61 ευρώ**.

-έκδοση τριακοσίων εβδομήντα ενός (371) εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **4.552.926,15 ευρώ** πλέον ΦΠΑ **864.255,06 ευρώ**.

δ) στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007: έκδοση τριακοσίων σαράντα τεσσάρων (344) εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **4.395.970,30 ευρώ** άνευ ΦΠΑ.

ε) στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008: έκδοση τριακοσίων είκοσι οκτώ (328) εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **4.668.994,99 ευρώ** άνευ ΦΠΑ.

στ) στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009: έκδοση διακοσίων σαράντα τεσσάρων (244) εικονικών Τιμ.Πώλησης-ΔΑ προς την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας **4.292.773,75 ευρώ** άνευ ΦΠΑ.

Επειδή κατά των υπ' αριθμ..... /2006, /2006 και/2006 Αποφάσεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... έχουν ασκηθεί από τον προσφεύγοντα αντίστοιχα οι υπ' αριθμ..... /.....,/..... και/..... προσφυγές ενώπιον του Τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Επειδή κατά της υπ' αριθμ..... /2006 Απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... έχει ασκηθεί από τον προσφεύγοντα η υπ' αριθμ..... /..... προσφυγή ενώπιον του Τμήματος του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών η οποία απορρίφθηκε με την/2013 απόφαση τού εν λόγω Δικαστηρίου κατά της οποίας ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα η υπ αριθμ./.....έφεση ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Επειδή για τις υπ' αριθμ..... /2015 Αποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος TAXIS-ΚΒΣ δεν υποβλήθηκε ενδικοφανής προσφυγή του άρθρου 63 του ν.4174/2013.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω η κρίση περί εικονικότητας των συναλλαγών που αναφέρονται στις ως άνω Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (πέραν της προσβαλλόμενης με την υπό κρίση προσφυγή,/2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.) δεν αποτελεί αντικείμενο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή στην παρ.2 περ.(γ) του άρθρου 30 του ν.2238/1994 ορίζεται :

«Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. 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 δανείων και των πιστώσεων, 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 στην παρ.2. του άρθρου 32 του ν.2238/1994 ορίζεται :

« Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου.

Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

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 στη νόθευση αυτών.

β).....

γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

δ).....

Σε περίπτωση εξολογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).».

Επειδή στην παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2859/2000 ορίζεται :

« Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

- α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
- β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω ορθώς ο έλεγχος 1) έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 30 του Πδ 186/92 για τις χρήσεις 2004 έως και 2009, δεδομένου ότι οι τα ληφθέντα και εκδοθέντα εικονικά και εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης του προσφεύγοντος (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) και επηρεάζουν αυτά σημαντικά και 2) προσδιόρισε εξωλογιστικά τα αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 ν. 2238/94 για τις εν λόγω χρήσεις. Ως εκ τούτου ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου: α) εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/92 Κ.Β.Σ., β) μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, γ) μερικού ελέγχου ΦΠΑ, και δ) ειδικού τριπλασίου προστίμου ΦΠΑ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό κατάθεσηςκαι με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος....., ΑΦΜ:.....

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

Α) Ως προς τον Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992)

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

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ.10β του ν.2523/1997 λόγω λήψης εκατόν δέκα εννέα (119) εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 1.819.137,39 ευρώ (καθαρής αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 880,00 ευρώ):

ΒΑΣ.ΥΠΟΛ.*Σ.Β.2*=1.819.137,39*2*=3.638.274,78 €

Έτος 2006

Πρόστιμο του άρθρου 5 παρ.6ζ του ν.2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ.7 του Π.Δ.186/1992 λόγω μη υποβολής δήλωσης συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών :

ΒΑΣ.ΥΠΟΛ.*Σ.Β.3*(1)=880*3*1=2.640,00 €

Β)Ως προς τον ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)

Φορολογικό έτος 2015

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ.2δ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ.1δ του ν.4174/2013 λόγω μη ανταπόκρισης του υπόχρεου σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων :

500 X (1) =500,00 €

Γ) Ως προς την φορολογία εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2005

Διαφορά φόρου εισοδήματος	103.298,32
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	123.957,98
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	227.256,30

Οικονομικό έτος 2006

Διαφορά φόρου εισοδήματος	985.625,34
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	1.182.750,40
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.168.375,74

Οικονομικό έτος 2007

Διαφορά φόρου εισοδήματος	1.803.252,14
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	2.163.902,56
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.967.154,70

Οικονομικό έτος 2008

Διαφορά φόρου εισοδήματος	1.957.621,02
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	2.349.145,23
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.306.766,25

Οικονομικό έτος 2009

Διαφορά φόρου εισοδήματος	1.772.479,97
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	2.126.975,97
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.899.455,94

Οικονομικό έτος 2010

Διαφορά φόρου εισοδήματος	454.033,73
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	544.840,48
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	998.874,21

Δ) Ως προς το Φ.Π.Α.

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

Διαφορά φόρου	418.552,60
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	502.263,12
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	920.815,72

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

Διαφορά φόρου	2.680.535,55
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	3.216.642,66
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.897.178,21

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2006-31/12/2006

Διαφορά φόρου	5.892.331,61
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	7.070.797,93
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.963.129,54

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2007-31/12/2007

Διαφορά φόρου	6.077.368,35
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	7.292.842,02
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.370.210,37

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2008-31/12/2008

Διαφορά φόρου	5.489.705,78
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	6.587.646,93
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.077.352,71

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/01/2009

Διαφορά φόρου	1.429.065,44
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	1.714.878,52
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.143.943,96

Ε)Πρόστιμο άρθρου 6 ν.2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 32 του ν. 2859/2000

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2004-31/12/2004 : **984.400,44 € (328.133,48Χ3)**

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2005-31/12/2005 : **6.629.560,23 € (2.209.853,41 Χ3)**

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2006-31/12/2006 : **20.236.349,67 € (6.745.449,89 Χ3)**

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).