



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Αριθμός Απόφασης 4346/2.11.2015

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604564

Fax : 213 1604566

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 υπ' αριθμ. 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».
 - γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών
3. Την υπ' 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 από **02/06/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης : με ΑΦΜ: με έδρα τη επί της οδού κατά των υπ' αριθ. : 1) Οριστ. Πράξης διορθ. Προσδ. φόρου εισ/τος **2)** Οριστ. Πράξης διορθ. Προσδ. Φ.Π.Α **3)** Οριστ. Πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α **4)** Οριστ. Πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ του προϊσταμένου ΔΟΥ Γλυφάδας για το οικονομικό έτος 2007 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006) **και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα**
5. Τις υπ' αριθμ. : 1) Οριστ. Πράξη διορθ. Προσδ. φόρου εισ/τος **2)** Οριστ. Πράξη διορθ. Προσδ. Φ.Π.Α **3)** Οριστ. Πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α, **4)** Οριστ. Πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ του προϊσταμένου ΔΟΥ Γλυφάδας, καθώς και τις από 27/04/2015 **εκθέσεις μερικού ελέγχου της ίδιας ΔΟΥ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.**
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από **30/10/2015** εισήγηση του **A4 τμήματος της Υπηρεσίας μας**

Επί της από **02/06/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, **είχε περαιώσει** την υπόθεση του οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006), με τις διατάξεις του **Ν. 3797/2008**, αποδεχόμενη το υπ' αριθμ..... σημείωμα περαίωσης που εκδόθηκε από τη ΔΟΥ Γλυφάδας και κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο με το υπ' αριθμ..... Χ.Κ της ιδίας Δ.Ο.Υ. Το εν λόγω ποσό εξοφλήθηκε πλήρως εντός των νόμιμων προθεσμιών.

Μετά την περαίωση της υπόθεσης, προέκυψαν **νέα στοιχεία** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **68 § 2** του **Ν. 2238/1994**, τα οποία διαβιβάστηκαν στην αρμόδια ΔΟΥ με το υπ' αριθμ 36832/17-07-2014 έγγραφο του ΣΔΟΕ Αττικής. Συγκεκριμένα:

A. Από τον έλεγχο που πραγματοποίησε το ΣΔΟΕ Αττικής διαπιστώθηκε ότι ο φερόμενος ως εκδότης, εξέδωσε προς την προσφεύγουσα 4 φορολογικά στοιχεία στη χρήση 2006 καθαρού ποσού **101.036,30€, πλέον Φ.Π.Α ποσού 19.196,89€**, τα οποία **είναι εικονικά ως προς τη συναλλαγή στο σύνολό τους**.

B. Με την υπ' αριθμ. **εντολή μερικού ελέγχου (επανελέγχου)** του προϊσταμένου της **ΔΟΥ Γλυφάδας**, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, **επανελέγχος** φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΒΣ, και συντάχθηκαν οι από **22/04/2015 εκθέσεις μερικού ελέγχου**: 1) Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων 2) Φορολογίας εισοδήματος 3) **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** και 4) Επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α ,από τις οποίες προκύπτουν τα ακόλουθα:

Φορολογία Κ.Β.Σ

Εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, σύμφωνα με την οποία, η προσφεύγουσα, **έλαβε και καταχώρησε** στα βιβλία της, από την ατομική επιχείρηση του, 4 φορολογικά στοιχεία, στη χρήση 2006 ,καθαρού ποσού **101.036,30€, πλέον Φ.Π.Α ποσού 19.196,89€**, τα οποία **είναι εικονικά ως προς τη συναλλαγή στο σύνολό τους**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 §2,3,9 του ΠΔ 186/1992 και του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2 § 1, 11 και 12 του ίδιου Π.Δ, και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 περ. β' του Ν.2523/1997, ήτοι **πρόστιμο ποσού 202.072,60 € [101.036,30x 2]**,

Η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. **ανέκκλητη δήλωσή της** επέλεξε την εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων σύμφωνα με τα άρθρα 55 και 66 του ν. 4174/2013. Με το από 22/05/2015 πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, **αποδέχθηκε** την εν λόγω παράβαση, και το πρόστιμο επαναπροσδιορίστηκε στο ποσό των **50.518,15 € (101.036,30 x 50%)**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 22/05/2015 (ΑΤΒ).

Φορολογία Εισοδήματος

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

- Την διαπιστωθείσα παράβαση ΚΒΣ, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα **είναι λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων**,
- Τις διατάξεις του άρθρου 30 §§ 4, 6 και 7 του Π.Δ 186/1992,
- Τις διατάξεις των άρθρων 32, 41 και 50 του Ν. 2238/1994
- Το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης που είναι το χονδρικό εμπόριο, για το οποίο προβλέπεται Μ.Σ.Κ.Κ από τους πίνακες του Υπουργείου Οικονομικών 7% (ΚΩΔ: 2314 = 7%)

Προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 προσθέτοντας στα δηλωθέντα έσοδα το ποσό της αποκρυσβείας φορολογητέας ύλης (ληφθέν εικονικό τιμολόγιο) και προσαύξησε το άθροισμα αυτού σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 1 περ. γ' του Ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση, ως ακολούθως:

Ακαθάριστα έσοδα Ελέγχου	2.047.934,08
Πλέον: Αποκρυσβείσα φορολογητέα Ύλη	101.036,30
Σύνολο	2.148.970,38
Πλέον: Προσαύξηση εσόδων (άρθρο 30 ν.2238/94) 8%	171.917,63

Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Ελέγχου	2.320.888,01
--	---------------------

Προσδιόρισε τα αποτελέσματα της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 με τη χρήση του Σ.Κ.Κ 7%, προσαυξημένου κατά (40χ2)%, ήτοι: $[7\% + (7\% \times 80\%)] = 12,60$ Συγκεκριμένα:

Ακαθάριστα έσοδα Ελέγχου	2.320.888,01
Προσαυξημένος Σ.Κ.Κ $[7\% + (7\% \times 40\chi 2\%)]$	12,60%
Καθαρά Κέρδη ελέγχου Εξωλογιστικά	292.431,89

Με βάση τα ανωτέρω, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 ποσού **42.049,37 €** [πλέον προσαυξήσεων 120% ποσού **50.459,24 €**, και συνολικού ποσού **92.508,61 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 04/05/2015 (ΑΤΒ).

Φορολογία Φ.Π.Α

Εκδόθηκε:

- Η υπ' αριθμ. Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006–31/12/2006, με χρεωστικό υπόλοιπο ποσού **25.861,91 €**, πλέον Προσαυξήσεων 120% ποσού **31.034,29 €** και συνολικά **56.896,20 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 04/05/2015 (ΑΤΒ).

Επιβολή ειδικού προστίμου Φ.Π.Α

Εκδόθηκε:

- Η υπ' αριθμ. Οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001–31/12/2006, με την οποία επεβλήθη πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 ποσού **57.590,67 €**, ήτοι $[19.196,45 \times 3]$.

Η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. **ανέκκλητη δήλωσή της** επέλεξε την εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων σύμφωνα με τα άρθρα 55 και 66 του ν. 4174/2013. Με το από 22/05/2015 πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, **αποδέχθηκε** την εν λόγω παράβαση, και το πρόστιμο επαναπροσδιορίστηκε στο ποσό των **9598,44** ($19.196,89 \times 50\%$), το οποίο βεβαιώθηκε στις 22/05/2015 (ΑΤΒ).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση**:

α) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

β) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας,

γ) της υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ.

δ) της υπ' αριθμ. Οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ.

για τους κατωτέρω λόγους:

I . Υπάρχει ασάφεια ως προς το εφαρμοσθέν νομοθετικό πλαίσιο τόσο του διενεργηθέντος ελέγχου όσο και των επί τη βάσει αυτού εκδοθεισών καταλογιστικών πράξεων..

II. Ότι δεν έγινε αυτοτελής έλεγχος στο ΦΠΑ για τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών.

III. Ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή απέρριψε τα βιβλία και στοιχεία της, καθόσον η επίμαχη παράβαση δεν καθιστούσε αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

IV. Ότι μη νόμιμα καταλογίστηκε πρόσθετος φόρος και πρόστιμα .

V. Ότι η φορολογική αρχή προσδιόρισε τα πρόστιμα με βάση τις διατάξεις του ν. 2523/1997 και όχι με τις ευνοϊκότερες διατάξεις του ν. 4174/2013,

VI. Ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων και ότι κατά τη λήψη αυτών τελούσε σε καλή πίστη,

VII. Η φορολογική διοίκηση όφειλε να του επιδώσει το σημείωμα που προβλέπει το άρθρο. 36 παρ. 7 ΚΒΣ και το οποίο αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας εκδόσεως της πράξεως επιβολής προστίμου.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση στις προσβαλλόμενες πράξεις και πρόστιμα δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία, διότι στις απο 27-04-2015 εκθέσεις ελέγχου (ΚΒΣ- διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.- Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, και προστίμου ΦΠΑ) της ΔΟΥ Γλυφάδας) αναγράφονται όλα τα στοιχεία εκείνα για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάσει τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου. Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί

να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949,950/2012), η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), στην πράξη επιβολής προστίμων αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν (ΣτΕ 962/2012),

Στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση ελέγχου, αποτελεί την αιτιολογία της επίδικης πράξης και αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα της εκδοθείσας προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά εμπειριστατωμένα τα πραγματικά περιστατικά και γίνεται η υπαγωγή αυτών στον κανόνα δικαίου, ενώ στη προσβαλλόμενη πράξη γίνεται ο προσδιορισμός των φόρων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2859/2000 [ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000] ορίζεται ότι «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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος»

Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν έγινε αυτοτελής έλεγχος στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας προκειμένου να προσδιοριστούν οι φορολογητέες εκροές, πλην όμως, όπως προκύπτει από τις σελίδες 7 και 8 της έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ, έγινε αυτοτελής προσδιορισμός των ακαθαρσιών εσόδων (τα οποία συμπίπτουν με τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογίας εισοδήματος), καθώς και αυτοτελής έλεγχος των φορολογητέων εκροών, ως σελίδα 8 της έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ και ο σχετικός ισχυρισμός της απορρίπτεται.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του Ν.2238/1994 [ΦΕΚ Α' 151/16-09-94], 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) ... γ) ... δ) 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»,

Με τις διατάξεις του άρθρου 49 § 3 του Ν.2859/2000 [ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000], ορίζεται ότι: «Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Με τις διατάξεις του άρθρου 9 § 5 του Ν. 3259/2004 [ΦΕΚ Α' 149/04-08-2004], 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 ΔΟΥ 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.», Αυτές οι διατάξεις παρέμειναν σε ισχύ και μετά την επαναφορά της περαίωσης των φορολογικών υποθέσεων με το Ν.3697/2008.

Εξάλλου συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας, εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως ΣτΕ 2397/1990 και εφόσον, από νέα στοιχεία, διαπιστώνεται εικονικότητα των εκδοθέντων στοιχείων

και απόκρυψη εισοδήματος, δεν αποκλείεται ο εξ υπαρχής και εκ νέου εξωλογιστικός προσδιορισμός, με βάση τόσο τα παλαιά, όσο και τα νέα στοιχεία ΣτΕ 1426/2000, Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά 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 245/1998 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000)

Περαιτέρω, Πράξη επιβολής φόρου εισοδήματος, ακόμη και αν κατέστη οριστική κατόπιν διοικητικής επίλυσεως της διαφοράς, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξεως, αν από συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία περιήλθαν εκ των υστέρων στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τα οποία ο τελευταίος δεν είχε υπ' όψιν του κατά την έκδοση της αρχικής πράξεως, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υπόχρεου είναι ανώτερο από αυτό που περιλήφθηκε στην αρχική πράξη. Τέτοια συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η εικονικότητα των τιμολογίων που εξέδιδε ή λάμβανε και καταχώριζε ο φορολογούμενος και ως εκ τούτου η απόκρυψη απ' αυτόν εισοδήματος **ΣτΕ 2122/2012**,

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση τα νέα στοιχεία περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Γλυφάδας στις **17/07/2014** με το υπ' αριθμ. έγγραφο του ΣΔΟΕ ημερομηνία κατά την οποία η χρήση 01/01-31/12/2006 είχε ήδη περαιωθεί (ημερομηνία περαίωσης **09/01/2009**) με βάση το υπ' αριθμ. εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του **N. 3697/2008**, τα νέα αυτά στοιχεία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου **68 § 2** του **N. 2238/1994** και του άρθρου **49 § 3** του **N. 2859/2000** και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 3259/2004, εκδίδεται συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **30 § 4** του **Π.Δ 186/1992** (ΦΕΚ Α' 84), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει για την κρινόμενη χρήση με τις διατάξεις του άρθρου **20** του **ν. 3296/2004** (ΦΕΚ Α' 253), ορίζεται ότι «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, ..., 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»,

Με τις διατάξεις του άρθρου **32 § 1** του **N. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει μετά την 01/01/2004 με τις διατάξεις του άρθρου **20 § 1** του **ν. 3220/2004** (ΦΕΚ Α' 15) 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»,

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα βιβλία της κρίθηκαν ανακριβή, ενώ υπήρχε η δυνατότητα ελεγκτικών επαληθεύσεων και λογιστικού προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων της, **απορρίπτεται** καθόσον με τις διατάξεις του άρθρου **32** του **ν. 2238/1994** όπως τροποποιήθηκε και ισχύει μετά την 01/01/2004 με τις διατάξεις του άρθρου **20 § 1** του **ν. 3220/2004** (ΦΕΚ Α' 15) προκύπτει ότι για την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και την προσφυγή στον εξωλογιστικό προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός της, δεν απαιτείται οι διαπιστούμενες πλημμέλειες να καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 30§2γ περ. β ν. 2238/94, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει για την κρινόμενη χρήση <<...γ) 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 ίδιων 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 η φορολογική αρχή, προκειμένου να προσδιορίσει τα κατ' έλεγχο ακαθάριστα έσοδα, συμπεριέλαβε σε αυτά και το ποσό των **101.036,30 €**, το οποίο αφορά την **καθαρή αξία του ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων**, πλην όμως το εν λόγω ποσό, δεν αφορά απόκρυψη εσόδων, δεν επηρεάζει τα ακαθάριστα έσοδα δεν αποσκοπεί, ούτε είναι δυνατόν να έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη εσόδων και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας (προκύπτει έμμεσα από τον ισχυρισμό της περί αναιτιολόγητου εξωλογιστικού προσδιορισμού) ότι η αξία των εν λόγω τιμολογίων) δεν προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδά της.

Άλλωστε και με τις νεότερες διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περ. γ' του ν. 2238/1994, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 10 § 1 του ν. 3296/2004, όπου μεταξύ των άλλων ορίζεται ότι σε περίπτωση ανακρίβειας των βιβλίων στα ακαθάριστα έσοδα προστίθεται και το ποσό της **αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης**, και πάλι η καθαρή αξία του ληφθέντος εικονικού φορολογικού στοιχείου δεν προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. ΠΟΛ 1087/10-06-2005 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, διευκρινίστηκε **«ότι ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε ανεξαρτήτως προελεύσεως απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος»**.

Επειδή με την παρούσα γίνεται δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας περί μη προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων στη φορολογία εισοδήματος με την αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ομοίως σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 Ν 2859/2000 γίνεται δεκτό και το αίτημα της προσφεύγουσας περί μη προσαύξησης των εκροών στην φορολογία Φ.Π.Α με την αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η μη προσαύξηση αυτή *δεν μεταβάλλει όμως τις φορολογητέες εκροές και τον προσδιορισθέντα φόρο καθόσον από την σχετική έκθεση του Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ προκύπτει ότι η αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν προσαύξησε τις φορολογητέες εκροές και τον φόρο αυτών*. Συνεπώς γίνεται δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας περί μη προσαύξησης των εκροών με αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, πλην όμως αυτό δεν μεταβάλλει την φορολογική της υποχρέωση στη φορολογία Φ.Π.Α

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 1 § 1 του Ν. 2523/1997 [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997] ορίζεται ότι «Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης, β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύομισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης», με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 4 του ίδιου νόμου ότι «τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και

β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος, ...»,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 § 2 του Ν. 2523/1997 [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997] ορίζεται ότι «Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται [ενν. για κάθε μήνα καθυστέρησης] σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης», με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 4 του ίδιου νόμου ότι «τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος, ...»,

Επίσης, με τις διατάξεις του 53 § 1 του Ν. 4174/2013 [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013] ορίζεται ότι «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού» και με τις διατάξεις του άρθρου 66 § 17 του ίδιου νόμου ότι «Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πρέπει να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου **53 § 1 του Ν. 4174/2013** (τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής) και όχι οι διατάξεις των άρθρων 1 § 1 και 2 § 4 του Ν. 2523/1997, πλην όμως από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η φορολογική αρχή υπολόγισε ορθά τον πρόσθετο φόρο με τις διατάξεις των άρθρων 1 § 1 και 2 § 4 του ν. 2523/1997, καθόσον με τις διατάξεις του άρθρου 66 § 17 του ν. 4174/2013, ρητώς αναφέρεται ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 53 του ίδιου νόμου για φορολογικές υποθέσεις των χρήσεων μέχρι 31/12/2013, και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας, **απορρίπτεται**.

Επειδή Η ελεγχόμενη υπέβαλε την υπ' αριθ. Πρωτ. **ανέκκλητη δήλωσή της** με την οποία ζήτησε τα επιβληθέντα πρόστιμα Κ.Β.Σ. και το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 ν. 2523/97 περί ΦΠΑ να υπαχθούν στις ευεργετικές διατάξεις του ν. 4174/13.

Το αίτημα έγινε δεκτό και τα πρόστιμα επανυπολογίστηκαν με τις διατάξεις του ν. 4174/13. Εφ' όσον αποδέχθηκε τα αντίστοιχα πρόστιμα και κατέβαλε το ποσό που ορίζεται από τον νόμο η ενδικοφανής προσφυγή ως προς τους λόγους αυτούς είναι απαράδεκτη.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της **εικονικότητας** των συναλλαγών, που περιγράφονται στα ληφθέντα Τιμολόγια, η φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στην **27-04-2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ΔΟΥ Γλυφάδας** με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτει σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία καταλήγει στο συμπέρασμα της λήψης του επίμαχου εικονικού φορολογικού στοιχείου. Η φορολογική αρχή απέδειξε **την εικονικότητα** των εν λόγω τιμολογίων, και την αιτιολόγησε πλήρως με αδιάσειστα στοιχεία και ελεγκτικές επαληθεύσεις, ως αναλυτικά περιγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, στηρίχθηκε δε στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση των στοιχείων, και όχι στην μεμονωμένη εκτίμηση κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/1995).

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. **ανέκκλητη δήλωσή της** επέλεξε την εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων σύμφωνα με τα άρθρα 55 και 66 του ν. 4174/2013, και με τα από 25/05/2015 πρακτικά διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, **αποδέχθηκε 1)** την υπ' αριθμ. **Απόφαση επιβολής Προστίμου ΚΒΣ**, με την οποία είχε επιβληθεί πρόστιμο με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 του ν. 2523/1997 (διπλάσιο της αξίας του εικονικού τιμολογίου) ποσού **202.072,60 €** και **2)** την υπ' αριθμ. Πράξη Προστίμου με την οποία είχε επιβληθεί πρόστιμο με βάση τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/97 (τριπλάσιο του ΦΠΑ του εικονικού τιμολογίου) ποσού **57.590,67 €** και με τις ευνοϊκότερες δια-

τάξεις προσδιορίστηκαν τα αντίστοιχα πρόστιμα σε **50.518,15 €** (101.036,30 x 50%) και **9.598,44 €** (19.196,89 x 50%), τα οποία κατέβαλε η προσφεύγουσα, και επομένως **αποδέχθηκε ανέκκλητα και την αποδοθείσα σε βάρος της παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων**, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα αυτού **απορρίπτεται**.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και ότι δεν γνώριζε την εικονικότητα του υπό κρίση τιμολογίου, απορρίπτεται, δεδομένων των προαναφερομένων

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999 με τον οποίο κυρώθηκε ο Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας [ΦΕΚ Α' 45/09-03-1999], ορίζεται ότι «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης...».

Επειδή η προθεσμία που προβλέπει η διάταξη του άρθρου **28** του **Ν. 4174/2013** είναι **ειδική και ευνοϊκότερη σε σχέση με την ως άνω γενική 5ήμερη προθεσμία προηγούμενης ακρόασης** (η οποία άλλωστε καθορίζει την ελάχιστη προθεσμία που πρέπει να χορηγηθεί στο διοικούμενο-φορολογούμενο, προκειμένου να προετοιμάσει την απάντησή του), υπερισχύει της γενικής προθεσμίας που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή κατ' εφαρμογή της ως άνω διάταξης κοινοποίησε εγγράφως στην προσφεύγουσα στις 12/03/2015 το με αριθ. πρωτ.: Σημείωμα Διαπιστώσεων, για τη χρήση 2006, με το οποίο της γνωστοποίησε τις διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και την καλούσε, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις της.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα απάντησε με το υπ αριθμό πρωτ.: έγγραφό της και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της περί μη κλήσης σε ακρόαση είναι **απορριπτέος** ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 27/04/2015 εκθέσεις επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α, Κ.Β.Σ και προστίμου Φ.Π.Α, της ΔΟΥ Γλυφάδας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, **εκτός των προαναφερόμενων περιπτώσεων της μη προσαύξησης των ακαθαρίστων εσόδων** (με την αξία των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων) και **της μη προσαύξησης ισόποσα των εκροών**, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την μερική αποδοχή της από **02-06-2015** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με ΑΦΜ:, αρμοδιότητας ΔΟΥ Γλυφάδας ήτοι:

- 1) Την αποδοχή του αιτήματος περί μη προσαύξησης των ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας με την καθαρή αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, και την τροποποίηση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος κατά τα ανωτέρω
- 2) Την απόρριψη της παρούσας για την ακύρωση της υπ' αριθμ..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας,
- 3) Την απόρριψη της παρούσας για την ακύρωση της υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ.
- 4) Την απόρριψη της παρούσας για την της υπ' αριθμ. Οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Ακαθάριστα Έσοδα και καθαρά κέρδη με βάση την παρούσα εισήγηση:

Μετά από τα παραπάνω, τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη διαμορφώνονται ως εξής:

α) Ακαθάριστα Έσοδα:

Διαχειριστική περίοδο 2006

	<u>Ελέγχου</u>	<u>Παρούσας</u>
<u>Δηλωθέντα ακαθάριστα</u>	<u>2.047.934,08</u>	<u>2.047.934,08</u>
<u>+ Αποκρυσβείσα υλη</u>	<u>101,036,30</u>	
<u>Σύνολο</u>	<u>2,148,970,38</u>	<u>2.047.934,08</u>
<u>+ Προσαύξηση 8%</u>	<u>171917,63</u>	<u>163.834,72</u>
<u>Σύνολο ακαθ. εσόδων</u>	<u>2.320.888,01</u>	<u>2.211.768,80</u>
<u>Σ.Κ.Κ ΚΩΔ. 4210</u>	<u>7%</u>	<u>7%</u>
<u>. Προσαυξημένος Σ.Κ.Κ</u>	<u>12,60%</u>	<u>12,60%</u>
<u>Σύνολο Κ.Κ Εξωλογ.</u>	<u>292.431,89</u>	<u>278.682,86</u>

β) Καθαρά Κέρδη:

	<u>Δήλωσης</u>	<u>Ελέγχου</u>	<u>Παρούσης</u>	<u>Διαφορά παρούσης Απόφασης- Δήλωσης</u>
<u>Φορολογητέα Κερδη</u>	<u>131.421,31</u>	<u>292.431,89</u>	<u>278.682,86</u>	<u>147.261,55</u>
<u>Φόρος 29%</u>	<u>38.112,18</u>	<u>84.805,25</u>	<u>80.818,03</u>	<u>42.705,85</u>
<u>Καταβλ. Φόρος Ν.3697/08</u>		<u>4.643,70</u>	<u>4.643,70</u>	<u>4643,70</u>
<u>Διαφορά φόρου</u>	<u>38.112,18</u>	<u>80.161,55</u>	<u>76.174,33</u>	<u>38.062,15</u>
<u>Προκαταβολή φόρου</u>	<u>24.772,92</u>	<u>24.772,9224</u>	<u>24.772,92</u>	
<u>Πρόσθετος φάρος 120%</u>		<u>50.459,24</u>	<u>45674,58</u>	<u>45.674,58</u>
<u>Καταλογισμός ποσού</u>	<u>62.885,10</u>	<u>155393,71</u>	<u>146621,83</u>	<u>83.736,73</u>

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Κύριος Φόρος	ποσού	<u>38.062,15</u>	€
Πρόσθετος φόρος 120%	ποσού	<u>45.674,58</u>	€
Σύνολο	ποσού	<u>83.736,73</u>	€

Β) Φ.Π.Α

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Κύριος Φόρος	ποσού	<u>25.861,91</u>	€
Πρόσθετος φόρος 120%	ποσού	<u>31.034,29</u>	€
Σ ύ ν ο λ ο	ποσού	<u>56.896,20</u>	€

Γ) Για το πρόστιμο του Φ.Π.Α και το πρόστιμο του Κ.Β.Σ ως το με αριθ. Πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης βάσει της ανέκκλητης δήλωσης

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο Υπάλληλος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
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).