



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Ταχ. δ/ση: Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2313333260
Αριθ. fax: 2313333258

Αριθμός Απόφασης: 139/16-10-2015

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).

β. Του άρθρου 47 παράγραφος 3 του Ν.4331/2015 (Φ.Ε.Κ. 69Α'/2015).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ.111/2014 (Φ.Ε.Κ. 178Α'/2014) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2014 (Φ.Ε.Κ. 165Β'/19-01-2015) Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015 / 21-04-2015 (Φ.Ε.Κ. 815Β'/07-05-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).

2. Την εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, κατά των με αριθμούς

α./..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος,

β./..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και

γ./..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγ. 1 Ν.2523/1997), του Προϊσταμένου της για το οικονομικό έτος 2008 [διαχειριστική περίοδος 2007 (01/01/2007 – 31/12/2007)].

4. Την με ημερομηνία Εισήγηση, ενώπιον της Δ.Ε.Δ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών και βάσει των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής του Προϊσταμένου της με την οποία εισηγείται την απόρριψή της.

5. Την με ημερομηνία σύνταξης Έκθεση – Εισήγηση επί υποβληθείσας Ενδικοφανούς Προσφυγής (άρθρο 63 του Ν.4174/2013) του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας με την οποία εισηγείται την **μερική αποδοχή** της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

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

Με τις παραπάνω αναφερόμενες **τρεις (3) προσβαλλόμενες Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικό ποσό **26.619,44 €** για το **οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 2007)**, ως ακολούθως:

(i)

Με την με αριθμό/..... προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **συνολικό ποσό φόρου και πρόσθετου φόρου Εισοδήματος 6.859,44 €** για το **οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 2007)**, λόγω αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία των ακόλουθων δύο (2) μερικώς εικονικών ως προς την αξία της συναλλαγής Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.), απροσδιόριστης εικονικής αξίας, έκδοσης τ... «.....» με **Α.Φ.Μ.:** προς την προσφεύγουσα για παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών:

α. Νο...../....., καθαρής αξίας 10.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 1.900,00 €.

β. Νο...../....., καθαρής αξίας 10.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 1.900,00 €.

(ii)

Με την με αριθμό/..... προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **συνολικό ποσό Φ.Π.Α. και πρόσθετου Φ.Π.Α. 8.360,00 €** για τη **διαχειριστική περίοδο 2007**, λόγω αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία των δύο (2) μερικώς εικονικών Τ.Π.Υ. που περιγράφονται παραπάνω στο στοιχείο (i).

(iii)

Με την με αριθμό/..... προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **πρόστιμο ποσού 11.400,00 €** για τη **διαχειριστική περίοδο 2007**, λόγω αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία των δύο (2) μερικώς εικονικών Τ.Π.Υ. που περιγράφονται παραπάνω στο στοιχείο (i), συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον **Φ.Π.Α. 19% 3.800,00 €**, το οποίο προσδιορίζεται ως το τριπλάσιο του ποσού του Φ.Π.Α. της συνολικής καθαρής αξίας, δηλαδή $3.800,00 \text{ €} \times 3 = 11.400,00 \text{ €}$.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά την επανεξέταση των προσβαλλόμενων Πράξεων στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας και τη διαγραφή αυτών, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

α)

Ο Διευθυντής τ.... τ... στη σχετική Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για την προσφεύγουσα ανέφερε, πολύ σωστά, ότι το συνολικό ποσό των Τ.Π.Υ. που είχε λάβει η προσφεύγουσα από τ... «.....» στις διαχειριστικές περιόδους 2006 και 2007 ήταν μικρό σε σχέση με τα αντίστοιχα δηλωθέντα ετήσια ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, γεγονός που,

ουσιαστικά, δεν αλλοιώνει τα αποτελέσματα.

β)

Η Δ.Ο.Υ. υπέδειξε στην προσφεύγουσα να συμβιβαστεί στο ένα τρίτο (1/3) των προστίμων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), ενώ η νομοθεσία έδινε τη δυνατότητα με τον συμβιβασμό να καταλογιζόταν ως καταβλητέο ποσό το ένα πέμπτο (1/5), δηλαδή το 20%.

γ)

Προφανώς, το πληροφοριακό σύστημα taxis δεν είχε τη δυνατότητα να ενημερώσει τη Δ.Ο.Υ. για την οριστική εξόφληση – διαγραφή της υπόθεσης, με αποτέλεσμα να ζητηθεί εκ νέου επανέλεγχος των διαχειριστικών περιόδων 2006 και 2007, παρά το γεγονός ότι οι σχετικές πληρωμές έγιναν με την ανάλογη Ταυτότητα Πληρωμής που είχε εκδοθεί από το πληροφοριακό σύστημα.

δ)

Στην καρτέλα πληρωμών της προσφεύγουσας υπήρχαν 4.000,00 € που είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως μέσω Τράπεζας και ήταν προς επιστροφή στην προσφεύγουσα, τα οποία θα μπορούσε η Δ.Ο.Υ. να χρησιμοποιήσει για να τακτοποιήσει κάθε εκκρεμή υποχρέωση της προσφεύγουσας που είχε καταλογιστεί.

Επειδή με το άρθρο 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, εάν:

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

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που την συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. 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 εξακρίβωσε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Εάν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.».

Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία Εισοδήματος [άρθρο 9 παράγραφος 5 του Ν.2523/1997 – ίδια και η προηγούμενη διάταξη του άρθρου 34 παράγραφος 4 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)].

Άρα, σύμφωνα με το άρθρο 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994, στο οποίο ουσιαστικά παραπέμπουν οι ως άνω διατάξεις, υπάρχει δυνατότητα επιβολής σχετικών προστίμων με την προϋπόθεση ότι συντρέχουν οι οριζόμενοι από τις διατάξεις αυτές λόγοι και, εν προκειμένω, εφόσον οι διαπιστωθείσες παραβάσεις αφορούν συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής Αρχής που διενήργησε τον έλεγχο.

Ως συμπληρωματικά στοιχεία για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων νοούνται τα συγκεκριμένα στοιχεία που προέκυψαν μεταγενέστερα, σε τρόπο ώστε ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. να μην είχε αυτά υπόψη του ούτε μπορούσε να τα έχει υπόψη του κατά την αρχική εγγραφή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 παράγραφος 4 του Ν.3888/2010: «Εάν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994) και του άρθρου 49 παράγραφος 3 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου, **συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.** Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές Αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στην Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως

άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.».

Επειδή σύμφωνα με τις παραγράφους 8 – 11 της εγκυκλίου ΠΟΛ.1019/28-01-2011 του Υπουργείου Οικονομικών ορίζονται ότι: «..... 8. Για τις παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στο άρθρο 9 παράγραφος 4 του Ν.3888/2010, συντάσσονται υποχρεωτικά από την Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη Υπηρεσία, σχετικές Εκθέσεις Ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται **οι οικείες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου**, οι οποίες μαζί με τις Εκθέσεις **κοινοποιούνται** επί αποδείξει στον επιτηδευματία **ταυτόχρονα με το οικείο συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα**. Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησής του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 11 παράγραφοι 1, 7 και 8 του Ν.3888/2010, καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παραγράφων 5 και 6 της Απόφασης ΠΟΛ.1138/2010 του Υπουργείου Οικονομικών.

Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του. Σε περίπτωση που τα ως άνω επιβαρυντικά στοιχεία αφορούν οικονομικό έτος αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ., η Δ.Ο.Υ. αυτή διαβιβάζει τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία μαζί με την τυχόν συνταχθείσα από άλλη Υπηρεσία σχετική Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. στην Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, η οποία εφόσον δεν υφίσταται σχετική Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. συντάσσει την Έκθεση αυτήν στο πλαίσιο διενεργούμενου σχετικού ελέγχου Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις για τις προκύπτουσες παραβάσεις και εκδίδει τις οικείες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου για τις οποίες περαιτέρω έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια.

Τα ανωτέρω οριζόμενα ως προς την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, έχουν εφαρμογή και για τις τυχόν παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα αναφερόμενα στα προηγούμενα εδάφια επιβαρυντικά στοιχεία και δεν περιλαμβάνονται σε αυτές που αναφέρονται στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του Ν.3888/2010. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον από τα ανωτέρω επιβαρυντικά στοιχεία δεν προκύπτουν άλλες παραβάσεις από αυτές που αναφέρονται στις ως άνω παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του Ν.3888/2010 ή άλλοι επιβαρυντικοί λόγοι ώστε να εκδοθεί συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η επίλυση της διαφοράς διενεργείται το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Απόφασης Επιβολής Προστίμου μαζί με την οικεία Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ., διαφορετικά έχουν πλέον εφαρμογή οι ισχύουσες διατάξεις.

9. Σε περίπτωση που μετά την αποδοχή του συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος προκύψουν για τα οικονομικά έτη για τα οποία το Σημείωμα αυτό έγινε αποδεκτό επιπλέον επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία από αυτά που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, εκδίδεται εκ νέου συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, εφαρμοζόμενων ανάλογα και στην περίπτωση αυτή των οριζόμενων στις προηγούμενες παραγράφους της παρούσας.

10. Σε περίπτωση μη αποδοχής του συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή, για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε, οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων στις φορολογίες Εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Επί αποδοχής του συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος για ορισμένα μόνον από τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα προαναφερόμενα επιβαρυντικά στοιχεία, με τους όρους και περιορισμούς των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 5 του Ν.3888/2010, τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν ανάλογη εφαρμογή για τα οικονομικά έτη για τα οποία το παραπάνω Σημείωμα δεν γίνεται αποδεκτό. Στις περιπτώσεις των προηγούμενων εδαφίων, σε ό,τι αφορά τα πρόστιμα Κ.Β.Σ. που εκδίδονται και κοινοποιούνται κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 8 της παρούσας, έχουν εφαρμογή στις περαιτέρω διαδικασίες οι ισχύουσες διατάξεις.

11. Εφόσον επί περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου προκύψουν για τα ίδια οικονομικά έτη επιπλέον επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία από αυτά που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, έχουν πλέον υποχρεωτικά εφαρμογή για τα οικονομικά έτη και τα στοιχεία αυτά

οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, εκδιδόμενων στο πλαίσιο αυτό σε κάθε περίπτωση και των Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου που αφορούν στις παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία.».

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση ΠΟΛ.1035/21-02-2011 του Υπουργείου Οικονομικών ορίζονται ότι: «..... 2. Ευνόητο είναι ότι στις λοιπές περιπτώσεις επιβαρυντικών εν γένει συμπληρωματικών στοιχείων, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 9 παράγραφος 4 του Ν.3888/2010, τα οποία περιέρχονται στην Δ.Ο.Υ. μετά την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, θα εκδίδονται, σε κάθε περίπτωση, οι σχετικές Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Κ.Β.Σ. πριν από την έκδοση του οικείου συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος και θα ακολουθείται, γενικώς, η οριζόμενη από την πιο πάνω Απόφαση (σχετική η παράγραφος 8 αυτής) διαδικασία. Τα ίδια ισχύουν και για επιβαρυντικά συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν στην Δ.Ο.Υ. από 13 Οκτωβρίου 2010 μέχρι την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, προκειμένου για Εκκαθαριστικά Σημειώματα που εκδόθηκαν από την Γ.Γ.Π.Σ.. ..».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 σε συνδυασμό με την με αριθμό 102/2001 Γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή και κοινοποιήθηκε με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1100/10-04-2001, έγιναν δεκτά τα εξής:

α) Κατά την έννοια των άρθρων 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 και 39 παράγραφος 3 του Ν.1642/1986, όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 3 του Ν.2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγιναν σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιώσει με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση Τιμολόγια Πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων.

β) Δεν αποκλείεται και δεν απαιτείται διενέργεια πλήρους επανελέγχου, αλλά αρκεί να προσδιοριστεί εξ υπαρχής το συνολικό εισόδημα κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων. Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, τα δεδομένα της από Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. τ... του Υπουργείου Οικονομικών αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και δεδομένου ότι αποκλείεται κάθε περαιτέρω αμφισβήτηση της παράβασης του Κ.Β.Σ. (Βλ. ΣτΕ1392/1993) την οποία η προσφεύγουσα αποδέχτηκε ανεπιφύλακτα με το με αριθμό Πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης Προστίμου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., η αρμόδια ελεγκτική Αρχή ορθά προχώρησε στον έλεγχο των συμπληρωματικών στοιχείων και στην έκδοση, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, της υπό κρίση Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α..

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών μπορεί να ασκηθεί εφόσον κατέχει νόμιμο Τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση Τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παράγραφος 2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Η κατάργηση της διάταξης του άρθρου 43 παράγραφος 3 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Σ., σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσίαν αντικατάστασή της από τη διάταξη του άρθρου 18 παράγραφος 2 του ισχύοντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μίας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίησή της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μία συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (σχετική η με αριθμό 572/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.).

Επειδή από σχετική νομολογία του ΣτΕ (βλ. Απόφαση ΣτΕ117/2013) «..... το δικαστήριο που δικάζει υπόθεση σχετική με φόρο προστιθέμενης αξίας δεσμεύεται ως προς την ύπαρξη της παράβασης του Κ.Β.Σ. και δύναται να κρίνει, κατ' αρχήν, παρεμπιπτόντως το ζήτημα εάν υπάρχει ή

όχι παράβαση του Κ.Β.Σ.» ενισχύεται ο παρακολουθηματικός χαρακτήρας των δύο φορολογιών, με την έννοια ότι οι παραβάσεις του Κ.Β.Σ. δεσμεύουν την φορολογία του Φ.Π.Α. εφόσον αφορούν στην ίδια διαχειριστική περίοδο, προσδίδοντας κατ' αυτόν τον τρόπο ισχύ δεδικασμένου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 παράγραφος 3 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), Πράξη προσδιορισμού του φόρου και αν ακόμη έγινε οριστική δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής Πράξης, εάν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της Πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος από αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική ή εάν η Δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα και οι καταστάσεις που την συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 περίπτωση γ' του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια συμπληρωματικής εγγραφής και την επιβολή φόρων για φορολογικές παραβάσεις παραγράφεται και μετά **την πάροδο πενταετίας όχι, όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παράγραφοι 1 και 2 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «**1. Στον Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στον φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα εάν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.**

2. Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του παρόντος νόμου.».

Επειδή στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1317/02-12-1997 «Οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2523/1997 "Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στην φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις"» ορίζεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ

Άρθρο 1

Πρόσθετοι φόροι

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Παράγραφος 1 β) Σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης, ο πρόσθετος φόρος ορίζεται σε ποσοστό 3% επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης από την λήξη της προθεσμίας υποβολής της.

.....
Παράγραφος 5. Με την παράγραφο 5 του άρθρου 1 του νέου νόμου ρυθμίζεται ο τρόπος υπολογισμού του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας όταν έχει υποβληθεί και εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση. Στην περίπτωση αυτή, ως φόρος που προκύπτει με βάση την δήλωση θεωρείται το συνολικό ποσό φόρου αρχικής και συμπληρωματικής δήλωσης. Περαιτέρω, ορίζεται ότι **εάν τεθεί ζήτημα καταλογισμού ποσού φόρου μετά από έλεγχο, ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επιβάλλεται στην διαφορά του φόρου που προκύπτει μεταξύ του καταλογιζόμενου φόρου και του φόρου που προκύπτει με βάση την αρχική και την συμπληρωματική δήλωση. Είναι προφανές ότι με τον ίδιο τρόπο υπολογίζεται ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας και μετά την υποβολή α) εκπρόθεσμης αρχικής και εκπρόθεσμης συμπληρωματικής δήλωσης και β) εμπρόθεσμης αρχικής και εμπρόθεσμης συμπληρωματικής δήλωσης.».**

Επειδή η προσφεύγουσα υπέπεσε στη διαχειριστική περίοδο 2007 στο φορολογικό αδίκημα της αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία δύο (2) Τ.Π.Υ. συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 €, μερικώς εικονικών ως προς την αξία της συναλλαγής Τ.Π.Υ. με απροσδιόριστη εικονική αξία, έκδοσης τ... «.....» με Α.Φ.Μ.:, βάσει των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1, του άρθρου 12 παράγραφος 1 και του άρθρου 18 παράγραφος 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 9 παράγραφοι από 1 έως 3 και άρθρου 19 παράγραφος 4 του Ν.2523/1997.

Η ίδια δε η προσφεύγουσα αποδέχτηκε την εικονικότητα των δύο (2) Τ.Π.Υ., αφού προσήλθε οικειοθελώς και αυτοβούλως στη Δ.Ο.Υ. και συμβιβάστηκε στο ένα τρίτο (1/3) του προστίμου του Κ.Β.Σ., αποδεχόμενη την με αριθμό/..... Α.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. και το με αριθμό/..... Πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης Προστίμου Κ.Β.Σ..

Επειδή ο επιδιωκόμενος σκοπός της προσφεύγουσας, αναφορικά με την αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία των δύο (2) υπό κρίση μερικώς εικονικών Τ.Π.Υ. στη διαχειριστική περίοδο 2007, ήταν η εκούσια φοροδιαφυγή στην φορολογία Εισοδήματος και τον Φ.Π.Α..

Επειδή από την αναφορά του Διευθυντή τ... προκύπτει ότι το συνολικό ποσό των δύο (2) μερικώς εικονικών Τ.Π.Υ. της διαχειριστικής περιόδου 2007 ήταν μικρό σε σχέση με τα αντίστοιχα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, γεγονός που, ουσιαστικά, δεν αλλοιώνει τα αποτελέσματά της και, συνεπώς, **δεν συνίσταται ανεπάρκεια και ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας κατά τον επανέλεγχο της διαχειριστικής περιόδου 2007 και ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων γίνεται με λογιστικό τρόπο.**

Επειδή είναι αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι της υποδείχτηκε από την Δ.Ο.Υ. να συμβιβαστεί στο ένα τρίτο (1/3) του προστίμου του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) ενώ η νομοθεσία έδινε την δυνατότητα συμβιβασμού και καταβολής του ενός πέμπτου (1/5) της συνολικής οφειλής, δηλαδή του 20%, διότι:

α) Η προσφεύγουσα είχε περαιώσει τα οικονομικά έτη 2008 – 2010 (διαχειριστικές περιόδους 2007 – 2009) με τις διατάξεις του Ν.3888/2010, εξοφλώντας εφάπαξ την το συνολικό ποσό των € που προέκυψε από το με αριθμό/..... Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσεως του Ν.3888/2010.

β) Τ... διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. την από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για τη διαχειριστική περίοδο 2007 της προσφεύγουσας από το πόρισμα της οποίας προέκυψε η αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της δύο (2) μερικώς εικονικών ως προς την αξία της συναλλαγής Τ.Π.Υ., απροσδιόριστης εικονικής αξίας, έκδοσης τ... «.....» με Α.Φ.Μ.:

γ) Με βάση την Έκθεση τ... .., η οποία περιέχει συμπληρωματικά και επιβαρυντικά στοιχεία σε βάρος της προσφεύγουσας κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η με αριθμό/..... Α.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το πρόστιμο που αναλογούσε στη διαπιστωθείσα παράβαση, καθώς και το με αριθμό/..... συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσεως του Ν.3888/2010 (εγκύκλιος ΠΟΛ.1019/2011 του Υπουργείου Οικονομικών) για το οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 2007) στο οποίο περιλήφθηκε η με αριθμό/..... Α.Ε.Π. του Κ.Β.Σ.. Η Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ., η Α.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. και το συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσεως κοινοποιήθηκαν νομότυπα στην προσφεύγουσα την

δ) Η προσφεύγουσα δεν αποδέχτηκε το συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσεως εντός της νόμιμης προθεσμίας των δέκα (10) ημερών που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 της ΠΟΛ.1019/2011 και, συνεπώς, **απώλεσε τη δυνατότητα υπαγωγής στις ευνοϊκότερες διατάξεις** του άρθρου 11 παράγραφοι 1, 7 και 8 του Ν.3888/2010 περί συμβιβασμού στο ένα πέμπτο (1/5) ή 20% επί του προστίμου του Κ.Β.Σ. και, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 της ΠΟΛ.1019/2011, εντάχθηκε στις πρότερες διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 για διενέργεια επανελέγχου.

ε) Τέλος, η προσφεύγουσα προσήλθε την στη Δ.Ο.Υ. και ζήτησε τον συμβιβασμό στο ένα τρίτο (1/3) του προστίμου του Κ.Β.Σ., αποδεχόμενη το σχετικό Πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης και έχοντας την λανθασμένη εντύπωση και πεποίθηση ότι με τον συμβιβασμό δεν θα εφαρμόζονταν οι διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 περί διενέργειας

επανελέγχου και έκδοσης και κοινοποίησης συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και καταλογιστικών πράξεων στις φορολογίες Εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Συνεπώς, από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι η Δ.Ο.Υ. υπέδειξε στην προσφεύγουσα να συμβιβαστεί στο ένα τρίτο (1/3) του προστίμου του Κ.Β.Σ., ενώ θα μπορούσε να υπαχθεί στις ευνοϊκότερες διατάξεις του Ν.3888/2010 που έδιναν τη δυνατότητα αποδοχής του συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης του Ν.3888/2010 και συμβιβασμού στο ένα πέμπτο (1/5) δηλ. στο 20% του προστίμου του Κ.Β.Σ., διότι η ίδια η προσφεύγουσα οικειοθελώς και αυτοβούλως απώλεσε τη δυνατότητα αυτήν.

Επειδή είναι αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι, προφανώς, το πληροφοριακό σύστημα taxis δεν είχε τη δυνατότητα να ενημερώσει τη Δ.Ο.Υ. για την οριστική εξόφληση – διαγραφή της υπόθεσης, με αποτέλεσμα να ζητηθεί εκ νέου επανέλεγχος της διαχειριστικής περιόδου 2007, παρά το γεγονός ότι οι σχετικές πληρωμές έγιναν με την ανάλογη Ταυτότητα Πληρωμής που είχε εκδοθεί από το πληροφοριακό σύστημα. Στην προκειμένη περίπτωση δεν πρόκειται για αδυναμία ενημέρωσης από το πληροφοριακό σύστημα, διότι με την εξόφληση από την προσφεύγουσα του προστίμου του Κ.Β.Σ. της διαχειριστικής περιόδου 2007 παρέμενε εκκρεμής η υποχρέωσή της ως προς τις φορολογίες Εισοδήματος και Φ.Π.Α. και, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994, επίκειτο, όπως αναφέρθηκε ακριβώς παραπάνω, η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και καταλογιστικών πράξεων στις εν λόγω φορολογίες.

Επειδή είναι αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι στην καρτέλα πληρωμών της υπήρχαν 4.000,00 € που είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως μέσω Τράπεζας και ήταν προς επιστροφή στην προσφεύγουσα, τα οποία θα μπορούσε η Δ.Ο.Υ. να χρησιμοποιήσει για να τακτοποιήσει κάθε εκκρεμή υποχρέωση της προσφεύγουσας που είχε καταλογιστεί.

Κατ' αρχήν, το προς επιστροφή ποσό λόγω αχρεώστητης καταβολής δεν ήταν 4.000,00 €, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, αλλά 2.221,58 € το οποίο της επιστράφηκε την 03/10/2014. Κατά δεύτερον, σε περίπτωση πληρωμής μέσω Τράπεζας ποσού μεγαλύτερου από τα βεβαιωμένα χρέη, η διαφορά δεν μπορεί να συμψηφιστεί με άλλα χρέη που θα βεβαιωθούν μεταγενέστερα, αλλά πρέπει να επιστραφεί στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου.

Επειδή με τον Ν.2523/1997 καθιερώθηκε ένα αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού των προστίμων, ώστε ο φορολογούμενος να γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση και να μην καταλείπεται η επιβολή και το ύψος των προστίμων στη διακριτική εξουσία της φορολογικής Αρχής, αλλά να αποτελεί δέσμια ενέργεια υπό την έννοια ότι η φορολογική Αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από τον νόμο προϋποθέσεων, να είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Εξ όλων, συνεπώς, των ανωτέρω, συνάγεται ότι η Δ.Ο.Υ. ενήργησε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται, άλλωστε, από τη σχετική Έκθεση Επανελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) και τη σχετική με αριθμό/..... προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997).

Επειδή ο φορολογικός επανέλεγχος στην προσφεύγουσα για το οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 2007) διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται στις από σχετικές Εκθέσεις Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. με βάση συμπληρωματικά στοιχεία και σχετική Έκθεση Επανελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997 της Δ.Ο.Υ., στις οποίες αιτιολογείται πλήρως, εμπεριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, το φορολογικό αδίκημα της αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία των δύο (2) μερικώς εικονικών ως προς την αξία της συναλλαγής Τ.Π.Υ., απροσδιόριστης εικονικής αξίας, έκδοσης τ... «.....» με Α.Φ.Μ.:

Για τον λόγο αυτόν **οι διαπιστώσεις του επανελέγχου, όπως διατυπώνονται στις σχετικές Εκθέσεις που προαναφέρθηκαν, γίνονται πλήρως αποδεκτές.**

Αποφασίζουμε

Α. Την μερική αποδοχή της από και με αριθ. πρωτ. Ενδικοφανούς Προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:

Β. Την τροποποίηση της με αριθμό/..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Γ. Την επικύρωση της με αριθμό/..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και της με αριθμό/..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 2007.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας επιχείρησης – Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα Απόφαση:

Οικονομικό έτος 2008 [διαχειριστική περίοδος 2007 (01/01/2007 – 31/12/2007)]

► Φορολογία Εισοδήματος

Η με αριθμό/..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία τροποποιείται ως ακολούθως:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη	60.383,59	80.383,59	80.383,59	20.000,00
Χρεωστικό ποσό φόρου	7.319,26	12.319,26	12.319,26	5.000,00
Προκαταβολή φόρου	7.814,91	7.814,91	7.814,91	
Αποδοχή αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν.3888/2010		- 4.140,56	- 4.140,56	- 4.140,56
Χρεωστικό υπόλοιπο	15.134,17	15.993,61	15.993,61	859,44
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max.120%)		6.000,00	1.031,33	1.031,33
Σύνολο για καταβολή	15.134,17	21.993,61	17.024,94	1.890,77

► Φ.Π.Α.

Η με αριθμό/..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών (19%)	720.097,08	720.097,08	
Αξία φορολογητέων εισροών	563.766,96	563.766,96	
Φόρος εκροών (19%)	136.818,44	136.818,44	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	140.086,25	136.286,25	3.800,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.267,81	3.267,81	
Χρεωστικό υπόλοιπο		3.800,00	3.800,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (max.120%)		4.560,00	4.560,00
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.267,81		
Σύνολο Φ.Π.Α. για καταβολή		8.360,00	8.360,00

► Πρόστιμο Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997)

Η με αριθμό/..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 παράγραφος 1

του Ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

**Το τριπλάσιο ποσό του Φ.Π.Α. της συνολικής καθαρής αξίας των δύο (2) εικονικών Τ.Π.Υ.:
3.800,00 € x 3 = 11.400,00 €.**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στην προσφεύγουσα.

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

**Ο Προϊστάμενος του
Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης,
Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης**

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