



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

Καλλιθέα 28 / 11 / 2014

Αριθμός Απόφασης 3886

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
Fax : 210 9531321

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 από 29/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο, που εδρεύει στο, στη περιοχή, κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ:						
A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ σε €
1		31-07-2014	11-08-2014	ΚΒΣ	2005-6	36.893.141,84
2		31-07-2014	11-08-2014	ΚΒΣ	2007	6.385.223,48
3		31-07-2014	11-08-2014	ΚΒΣ	2008	14.491.499,00
Σε μεταφορά						57.769.864,32

ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ:						
A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ σε €
				Από μεταφορά		57.769.864,32
4		01-08-2014	11-08-2014	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2005-6	11.913.217,28
5		01-08-2014	11-08-2014	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2007	18.991.994,16
6		01-08-2014	11-08-2014	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2008	3.264.571,44
7		01-08-2014	11-08-2014	ΦΠΑ	2005-6	8.967.256,30
8		01-08-2014	11-08-2014	ΦΠΑ	2007	15.491.044,93
9		01-08-2014	11-08-2014	ΦΠΑ	2008	664.121,92
10		01-08-2014	11-08-2014	Προστ. ΦΠΑ	2005-6	10.221.255,75
11		01-08-2014	11-08-2014	Προστ. ΦΠΑ	2007	1.101.004,02
12		01-08-2014	11-08-2014	Προστ. ΦΠΑ	2008	4.093.138,38
13		01-08-2014	11-08-2014	Παρ. Ε λ. Επ.	2005-6	4.436,98
14		01-08-2014	11-08-2014	Παρ. Ε λ. Επ.	2007	11.660,62
15		01-08-2014	11-08-2014	Παρ. Ε λ. Επ.	2008	22.312,64
16		01-08-2014	11-08-2014	Παρ. Φ.Μ.Υ	2008	15.226,20
17		01-08-2014	11-08-2014	Προστ. ΦΜΥ	2008	1.170,00
18		01-08-2014	11-08-2014	ΦΣΚ	2007	33.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						132.565.274,94

4. Τις ανωτέρω αναφερόμενες (περίπτωση 3) πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .
..... των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 18/07/2014 οικείες εκθέσεις
ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, Παρακρατουμένων φόρων, Φόρου Συγκέντρωσης
Κεφαλαίου και Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 25/11/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **29/09/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς
προσφυγής της, 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:

Με την υπ' αριθμ. **εντολή** ελέγχου του προϊσταμένου του ειδικού συνεργείου (το
οποίο συστάθηκε με την υπ' αριθμ. Α.Υ.Ο, διενεργήθηκε τακτικός (πλήρης) έλεγχος
φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών.

Το ειδικό συνεργείο απέστειλε τις από **18/07/2014 εκθέσεις ελέγχου** Φορολογίας **εισο-
δήματος, Κ.Β.Σ, ΦΠΑ, Φ.Σ.Κ και Παρακρατουμένων φόρων**, στην αρμόδια ΔΟΥ .
..... προκειμένου με βάση τα πορίσματά του να εκδώσει τις Πράξεις προσδιορισμού των
προστίμων και τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού των φόρων.

Ακολούθως η αρμόδια ΔΟΥ εξέδωσε τις κατωτέρω πράξεις ανά φορολογικό αντικείμενο:

I. Ως προς τον Κ.Β.Σ

1. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου
01/01/05 - 31/12/06, επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού **36.893.141,84 €** λόγω παράβασης των
διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 11, 12 και 18 § 2 του ΠΔ 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του

άρθρου 19 § 4 του Ν 2523/97, που επισύρουν τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις των άρθρων 5, 6 και 9 του Ν.2523/97 κυρώσεις. Ειδικότερα δε ο καταλογισμός των παραβάσεων έγινε ως εξής:

α/α	Περιγραφή παράβασης	Διατάξεις που παρέβη		Άρθρο Ν.2523/97 επιβολής πρόστιμου	Επιβληθέν πρόστιμο
		Άρθρα Κ.Β.Σ (Π. Δ 186/1992)	Άρθρα Ν.2523/97		
1α	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α καθ. αξίας 5.241.384,20 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	10.482.768,40
1β	Λήψη και καταχώρηση μερικώς εικονικών Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 3.730.891,74 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	7.462.001,28
2	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α καθ. αξίας 7.435.948,50 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	14.872.850,60
3	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α καθ. αξίας 1,189.096,90 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	2.378.193,80
4	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 104.682,30 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	209.364,60
5	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 39.535,00, από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	79.070,00
6	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 49.050,00, από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	98.100,00
7	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 310.080,50 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	620.161,00
8	Λήψη και καταχώρηση εικονικού Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 1.920,00 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	3.840,00
9	Εξέδωσε και καταχώρησε εικονικό Invoice προς Τούρκικη επιχείρηση εικον. Αξίας 50.680,00	2 § 1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	101.360,00
10	Εξέδωσε και καταχώρησε εικονικά Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 283.169,40 προς την επιχ.	2 § 1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	566.338,80
11	Δεν εξέδωσε φορολ. στοιχ. Πώλησης και απέκρυψε συναλλαγή ύψους 235.993,87	2 § 1, 11, 12	19 § 4	5 § 10α	13.200,00
12	Δεν ζήτησε και δεν έλαβε φορολ. Στοιχ συναλλαγής αξίας 5.013,36	18§2, 2§1, 11, 12		5 § 10α	5.013,36
13	Εξόφλησε προμηθευτές χωρίς την έκδοση δίγραμμων επιταγών η κατάθεσης σε τραπ. Λογ/μό ποσού ύψους 414.768,96	18 § 2		5 § 2	880,00
	Σύνολο				36.893.141,84

2. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου **01/01-31/12/07**, επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού **6.385.223,48 €** λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 11, 12, 18 § 2 και άρθρο 20 του ΠΔ 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.19 § 4 του Ν 2523/97, που επισύρουν τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις των άρθρων 5, 6 και 9 του Ν.2523/97 κυρώσεις. Ειδικότερα δε ο καταλογισμός των παραβάσεων έγινε ως εξής:

Α.α	Περιγραφή παράβασης	Διατάξεις που παρέβη		Άρθρο Ν.2523/97 επιβολής πρόστιμου	Επιβληθέν πρόστιμο
		Άρθρα Κ.Β.Σ (Π. Δ 186/1992)	Άρθρα Ν.2523/97		
1α	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α καθ. αξίας 773.590,00 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	1.547.180,00
1β	Λήψη και καταχώρηση μερικώς εικονικών Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 248.358,60 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	496.717,20
2	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π- Δ.Α καθ. αξίας 413.968,14 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	828.568,28
3	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 495.669,20 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	991.534,40
4	Εξέδωσε και καταχώρησε εικονικά Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 1.260.171,80 προς την επιχ.	2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	2.520.343,60
5	Υπέβαλε ανακριβή συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών	20		5§2	880,00
	Σύνολο				6.385.223,48

3. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ, διαχειριστικής περιόδου **01/01/08 - 31/12/08**, επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού **14.491.499,00 €** λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρ.2 παρ.1, 11, 12 και 18 § 2 του ΠΔ 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 4 του Ν 2523/97, που επισύρουν τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις των άρθρων 5, 6 και 9 του Ν.2523/97 κυρώσεις. Ειδικότερα δε ο καταλογισμός των παραβάσεων έγινε ως εξής:

Α.α	Περιγραφή παράβασης	Διατάξεις που παρέβη		Άρθρο Ν.2523/97 επιβολής πρόστιμου	Επιβληθέν πρόστιμο
		Άρθρα Κ.Β.Σ (Π. Δ 186/1992)	Άρθρα Ν.2523/97		
1	Λήψη και καταχώρηση εικονικών Τ.Π-Δ.Α καθ. αξίας 7.180.944,50 από την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	14.361.889,00
2	Εξέδωσε και καταχώρησε εικονικά Τ.Π-Δ.Α εικον. αξίας 11.750,00 προς την επιχ.	18§2, 2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	23.500,00
3	Εξέδωσε και καταχώρησε εικονικό Invoice προς προς επιχείρηση εικον. Αξίας 52.615,00	2§1, 11, 12	19 § 4	5 § 10β	105.230,00
4	Εξόφλησε προμηθευτές χωρίς την έκδοση δίσταμνων επιταγών η κατάθεσης σε τραπεζ. Λογ/μό ποσού ύψους 141.309,68	18 § 2		5 § 2	880,00,00
	Σύνολον				14.491.499,00

II. Ως προς το εισόδημα

4. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **οικονομικού έτους 2007** (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2006), επιβλήθηκε Φόρος Εισοδήματος 5.415.098,76 € και Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας 6.498.118,52 € ήτοι συνολικά **11.913.217,28 €**. Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, επειδή τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν **ανακριβή**, σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/94, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92.

5. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **οικονομικού έτους 2008** (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007), επιβλήθηκε Φόρος Εισοδήματος 8.632.724,62 € και Πρόσθετος Φόρος 10.359.269,54€ ήτοι συνολικά **18.991.994,16 €**. Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, επειδή τα τη-

ρηθέντα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν **ανακριβή**, σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/94, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92.

6. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **οικονομικού έτους 2009** (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008), επιβλήθηκε Φόρος Εισοδήματος ποσού 1.483.896,11 € και Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 1.780.675,33 € ήτοι συνολικά **3.264.571,44 €**. Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, επειδή τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν **ανακριβή** σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/94, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92..

III. Ως προς τον Φ.Π.Α

7. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/05 - 31/12/06, επιβλήθηκε ΦΠΑ 4.076.025,59€ και Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας 4.891.230,71€ ήτοι συνολικά **8.967.256,30 €**,

8. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/07 - 31/12/07, επιβλήθηκε ΦΠΑ 7.041.384,06€ και Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας 8.449.660,87€ ήτοι συνολικά **15.491.044,93 €**,

9. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/08 - 31/12/08, επιβλήθηκε ΦΠΑ 301.873,60€ και Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας 362.248,32€ ήτοι συνολικά **664.121,92 €**,

IV. Ως προς πρόστιμο Φ.Π.Α

10. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου **01/01/05 - 31/12/06**, επιβλήθηκε ειδικό πρόστιμο ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν.2523/97) ποσού **10.221.255,75 €**, επειδή έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της και εξέπεσε το ΦΠΑ εικονικών φορολογικών στοιχείων (μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων)

11. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου **01/01/07 - 31/12/07**, επιβλήθηκε ειδικό πρόστιμο ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν.2523/97) ποσού **1.101.004,02 €**, επειδή έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της και εξέπεσε το ΦΠΑ εικονικών φορολογικών στοιχείων (μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων)

12. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου **01/01/08 - 31/12/08**, επιβλήθηκε ειδικό πρόστιμο ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν.2523/97) ποσού **4.093.138,38 €**, επειδή έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της και εξέπεσε το ΦΠΑ εικονικών φορολογικών στοιχείων (μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων)

V. Ως προς το φόρο Αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών

13. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών σε ελεύθερους επαγγελματίες, έτους **2006**, επιβλήθηκε φόρος 2.016,81€. και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 2.420,17€, ήτοι συνολικά **4.436,98 €**.

14. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών σε ελεύθερους επαγγελματίες, έτους **2007**, επιβλήθηκε φόρος 5.300,28€. και πρόσθετος φόρος 6.360,34€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικά **11.660,62 €**.

15. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών σε ελεύθερους επαγγελματίες, έτους **2008**, επιβλήθηκε φόρος 10.142,11€. και πρόσθετος φόρος 12.170,53€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικά **22.312,64 €**.

Η διαφορά των φόρων προέκυψε επειδή παρακράτησε και δεν απέδωσε τον φόρο ελευθέρων επαγγελματιών, κατά παράβαση των άρθρων 58 και 59 του Ν. 2238/1994.

VI. Ως προς το φόρο Μισθωτών υπηρεσιών

16. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες, έτους **2008**, επιβλήθηκε φόρος 6.921,00 και πρόσθετος φόρος 8.305,20€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικά **15.226,20 €**.

Η διαφορά των φόρων προέκυψε επειδή παρακράτησε και δεν απέδωσε τον φόρο μισθωτών υπηρεσιών, κατά παράβαση των άρθρων 57 και 59 του Ν. 2238/1994.

VII. Ως προς το πρόστιμο Φ.Μ.Υ

17. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Προσδιορισμού προστίμου Φ.Μ.Υ, έτους **2008**, επιβλήθηκε πρόστιμο ΦΜΥ ποσού **1.170,00 €** για την μη υποβολή οριστικής δήλωσης φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 57 και 59 § 3 του Ν. 2238/1994.

VIII. Ως προς το φόρο Συγκέντρωσης κεφαλαίων

18. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/07 - 31/12/07, επιβλήθηκε φόρος 15.000 €. και πρόσθετος φόρος 18.000,00 € λόγω μη δήλωσης, ήτοι συνολικά **33.000,00 €**, κατά παράβαση των διατάξεων του Ν. 1676/1986.

Η προσφεύγουσα ΑΕ, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η οποία υπεβλήθη στην αρμόδια ΔΟΥ από την, βάσει της από 29/09/2014 Υπεύθυνης δήλωσης (εξουσιοδότησης) του Διευθύνοντος Συμβούλου της ΑΕ, ο οποίος τελεί υπό κράτηση, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ότι κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων εφαρμόστηκαν κυρωτικές διατάξεις που δεν ίσχυαν κατά τον χρόνο έκδοσης αυτών ήτοι:
 - ✓ Για τις Πράξεις διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του ν. 2238/1994, για τις Πράξεις διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και Προστίμου ΦΠΑ εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του ν. 2859/2000. Το ίδιο έγινε με τις πράξεις παρακρατούμενων φόρων του εισοδήματος κ.ο.κ. Οι διατάξεις όμως αυτές, κατά την άποψη της, δεν ισχύουν από 01-01-2014 διότι αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις του Ν.4174/2013.
 - ✓ Ότι (όσον αφορά τον Κ.Β.Σ) η διάταξη του άρθρου 5 παρ 10 ν 2523/1997 καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε από το άρθρο 66 παρ.2 του Ν. 4174/2013 από την δημοσίευση του νόμου στις 26-07-2013 .Η διατύπωση δεν είναι αδιάσπικτη με τις προηγούμενες περιόδους αυτής με την παρ. 2 του αρθρ. 66 παρ. 2 Ν 4174/2013 η οποία αναριθμήθηκε σε παρ. 30 με τον ν 4223/2013 και συνεπώς κατά τον χρόνο της κατάρτισης των πράξεων δεν υπήρχε η εφαρμοσθείσα κυρωτική διάταξη και για τον λόγο αυτόν οι προσβαλλόμενες πράξεις 1^η, 2^η και 3^η του Κ.Β.Σ είναι ακυρωτές.
 - ✓ Ότι (όσον αφορά τα πρόστιμα Φ.Π.Α) η διάταξη του άρθρου 6 παρ 10 ν 2523/1997 καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε από το άρθρο 66 παρ.2 του Ν. 4174/2013 από την δημοσίευση του νόμου στις 26-07-2013 .Η διατύπωση δεν είναι αδιάσπικτη με τις προηγούμενες περιόδους αυτής με την παρ. 2 του αρθρ. 66 παρ. 2 Ν 4174/2013 η οποία αναριθμήθηκε σε παρ. 30 με τον ν 4223/2013 και συνεπώς κατά τον χρόνο της κατάρτισης των συμβάσεων δεν υπήρχε η εφαρμοσθείσα κυρωτική διάταξη και για τον λόγο αυτόν οι προσβαλλόμενες πράξεις 10^η, 11^η και 12^η των προστίμων Φ.Π.Α είναι ακυρωτές.
 - ✓ Ότι (όσον αφορά τις πράξεις εισοδήματος): Από τη δημοσίευση του ν. 4172/2013 (23-07-2013) καταργήθηκε ο ν. 2238/1994. Αυτό προκύπτει από τη διάταξη του άρθρ. 112 του νόμου αυτού που ορίζει την έναρξη ισχύος του με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρ. 72. Δοθέντος ότι οι διατάξεις του άρθρ. 72 ουδέν ορίζουν περί της ενάρξεως ισχύος μη περιλαμβανόμενων στο ν. 4172/2013 διατάξεων, αναλόγων των εφαρμοσθεισών με τις προσβαλλόμενες υπ αριθ. 4^η, 5^η και 6^η πράξεις (Εισοδήματος) η έναρξη ισχύος ΜΗ ΣΥΜΠΕΡΙΛΗΦΘΕΙΣΩΝ διατάξεων ανατρέχει στη δημοσίευση του νόμου. Υφ οιανδήποτε εκδοχή, με τη διάταξη της παρ. 26 του άρθρ. 72 του ανωτέρω νόμου, καταργήθηκε στις 31.12.2013 ολόκληρος ο ν. 2238/1994 με όλες τις κανονιστικές και ερμηνευτικές εγκυκλίους του. Η εφαρμογή συνεπώς σε μεταγενέστερο χρόνο καταργηθεισών διατάξεων, καθιστά τις πράξεις αυτές αλλά και τις υπ αριθ. 13^η, 14^η, 15^η (Παρ. Ελ Επ), 16^η και 17^η (Φ.Μ.Υ.) προσβαλλόμενες αθεράπευτα ακυρωτές.
2. Ότι για τις προσβαλλόμενες πράξεις υπάρχει απόλυτη ακυρότητα λόγω μη εφαρμογής των ευνοϊκών διατάξεων του ν. 4174/2013, παρά τις αιτήσεις που υπέβαλε εμπρόθεσμα. Για να υπαχθεί δε στις ευνοϊκότερες διατάξεις υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ τις πιο κάτω αιτήσεις: α) υπ αριθ. πρωτ: β) υπ αριθ. πρωτ: και γ) υπ αριθ. Πρωτ:
3. Ισχυρίζεται δε ότι το ειδικό συνεργείο που διενήργησε τον έλεγχο, ΔΕΝ αιτιολόγησε ουδεμία απολύτως παράβαση
1. **Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013 οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.....

Στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος διενεργήθηκε για χρήσεις έως 31/12/2013 και ορθά εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του Ν. 2238/94, όπως ίσχυσαν για κάθε έτος και για κάθε φορολογία (εισοδήματος, παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες και παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα).

- II. **Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 § 27 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση του Κώδικα Φ.Π.Α., που κυρώθηκε με το ν. 2859/2000, όπως αυτός ισχύει μέχρι 31.12.2013 κατά το μέρος που οι διατάξεις αυτές έχουν καταργηθεί με τις διατάξεις του παρόντα Κώδικα, εξακολουθούν να ισχύουν μέχρι 31.8.2014 ή μέχρι την έκδοση αποφάσεων του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον αυτές εκδοθούν σε προγενέστερο χρόνο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι «Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος διενεργήθηκε για χρήσεις έως 31/12/2013 και ορθά εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του Ν. 2859/2000 όπως ίσχυσαν για κάθε έτος στη φορολογία Φ.Π.Α.

- III. **Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 § 17 του Ν. 4174/2013, ορίζεται 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».

Στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος διενεργήθηκε για χρήσεις έως 31/12/2013 και ορθά εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του Ν. 2523/1997, όπως κατά έτος ίσχυσαν, σχετικά με τις επιβληθείσες προσαυξήσεις όλων των φορολογικών αντικειμένων όπου καταλογίσθηκαν κύριοι φόροι.

- IV. **Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **55 § 2** περίπτ. γ' και δ' του Ν. **4174/2013**, ορίζεται ότι «γ. Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ' μειώνεται ως εξής: αα) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου. ββ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου. γγ) Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. δδ) Όταν η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής, η οποία αποδεικνύεται ότι αφορά άλλη υποκρυπτόμενη πραγματική συναλλαγή και κατά συνέπεια η έκδοση του εικονικού στοιχείου δεν επιφέρει καμία απώλεια εσόδων σχετικά με φόρους, επιβάλλεται πρόστιμο για την έκδοση μη προσήκοντος στοιχείου, ύψους πεντακοσίων ευρώ ανά στοιχείο και με ανώτατο ύψος προστίμου πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος. δε) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.

V. **Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **66 § 32 του Ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι «Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 § 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α. **Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π.**

β. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα και δεν βρίσκονται ακόμη σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.

γ. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. και βρίσκονται σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα».

VI. **Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **66 § 44 του Ν. 4174/2013**, όπως προστέθηκε με την περίπτωση 23 της υποπαραγράφου Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 και ισχύει από 01/01/2014 σύμφωνα με την περίπτωση 24 της ίδιας υποπαραγράφου Δ.2, ορίζεται ότι «Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 § 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 § 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 § 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειές της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται».

VII. **Επειδή εν προκειμένω:**

α. Δεν υποβλήθηκε σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση των σχετικών Α.Ε.Π. περί υπαγωγής στο ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο καθεστώς, για το σύνολο των παραβάσεων, σύμφωνα με το άρθρο 55 § 2 περίπτωση α' Ν. 4174/2013,
β. Δεν υπέβαλε δήλωσή προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε τις πράξεις επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίησή τους, αποδεχόμενος ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σ' αυτές και καταβάλλοντας ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 § 44 του Ν. 4174/2013,

γ. Οι υποβληθείσες και επικαλούμενες αιτήσεις περί υπαγωγής στις ευνοϊκότερες διατάξεις του Ν. 4174/2013 υποβλήθηκαν σε προγενέστερο χρόνο της εκδόσεως των προσβαλλομένων Αποφάσεων και αφορούσαν αποφάσεις επιβολής προστίμων που είχαν καταλογιστεί από προηγούμενους ελέγχους.

δ. Με το υπ' αριθμ. σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου καθώς και με τις υπ' αριθμ. και προσωρινές πράξεις προστίμων ΚΒΣ, τα οποία κοινοποιήθηκαν στις 23/6/2014, η προσφεύγουσα παρότι έλαβε γνώση της επικείμενης έκδοσης οριστικών πράξεων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 και άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, δεν υπέβαλε σχετικό αίτημα υπαγωγής στις νέες ευνοϊκότερες διατάξεις, ούτε στην με αριθμό πρωτ. απάντησή της στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, ανέφερε οτιδήποτε σχετικό.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο επικαλούμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί υπαγωγής της στις ευνοϊκές διατάξεις του Ν. 4174/2013 κρίνεται अपαράδεκτος.

VIII. **Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **19 § 3 και 4** του **Ν. 2523/1997** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997] ορίζεται ότι «3. 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 θεώρησής 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. 4. **Εικονικό** είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία»,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **18 §§ 2 και 9** ορίζεται ότι: «2. 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. Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας 15.000 ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή. 9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **5 § 10** περ. β' του **Ν. 2523/97** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-97], «η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών καθώς και η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίτερη φορολογική παράβαση και επισύρει **πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.** εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9»,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **30 §§ 3 και 4** του **Π.Δ 186/92** ορίζονται μεταξύ άλλων και τα παρακάτω:

3. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου ή το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών ή το βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής που ορίζεται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, β)

τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα αυτού κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατηγορίας κατώτερης εκείνης στην οποία εντάσσεται, γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, δ) εξοφλεί τιμολόγια αξίας 15.000 ευρώ και άνω με τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο, ε. δεν συντάσσει και δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, που ορίζεται από την περίπτωση γ' της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κώδικα αυτού ή συντάσσει αυτόν ανακριβώς.

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα, 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, δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας, ε), στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας ΔΟΥ, κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ... επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια ... 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.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **30 § 2 περ. γ και § 3 του Ν.2238/94** [ΦΕΚ Α' 151/94] ορίζονται μεταξύ άλλων και τα παρακάτω:

2. 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 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 4%, εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας και σε ποσό τα 5.000 €,

β) **κατά 8%**, εάν το ποσό **υπερβαίνει 5%** της δηλωθείσας και σε ποσό τα 5.000 €.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **32 §§ 1 και 2 του Ν.2238/94** [ΦΕΚ Α' 151/94] ορίζονται μεταξύ άλλων και τα παρακάτω:

1. 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 πολλα-**

πλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους,

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά 40%. Επίσης, κατά 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. [Άρθρο 10 § 3 του Ν. 3296/04 (ΦΕΚ 253 Α') ισχύει από 14/12/04 και μετά, σύμφωνα με την περ. ι' του άρθρου 33 του ίδιου νόμου].

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.

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

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παρ. 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 από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου συνάγεται πλήρης και βέβαια πεποίθηση ως προς την διάπραξη και την βαρύτητα των παραβάσεων (έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων), οι οποίες αξιολογούμενες συνολικά από την φορολογική αρχή δεν επιτρέπουν τις ελεγκτικές επαληθεύσεις για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων στις επίδικες χρήσεις (βλ. σχ. ΣτΕ 63/2000, 1056/2002, 2456/2003, 2381/2001).

Στην προκείμενη περίπτωση τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανεπαρκή και ανακριβή για τα οικονομικά έτη 2007 και 2009 και ανακριβή για το οικονομικό έτος 2008.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **32 § 1 περ. β** του **Ν. 2859/00** [ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000] ορίζεται ότι «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει .. β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».

Στην προκείμενη περίπτωση η προσφεύγουσα διενήργησε έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία, το ΦΠΑ των οποίων δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση, καθόσον δεν κατείχε νόμιμα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **48 § 3** του **Ν. 2859/00** [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 περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ και της φορολογίας εισοδήματος».

Ο λόγος δηλαδή της πρόβλεψης του νόμου ανάγεται στο γεγονός, πως επειδή τα βιβλία έχουν κριθεί ανακριβή (λόγω λήψης εικονικών στοιχείων), είναι αδύνατος ο υπολογισμός της βάσης ΦΠΑ. Η αξία δηλαδή της αντιπαροχής ως συνήθη βάση του υπολογισμού του ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν. 2859/2000 δεν δύναται να προσδιοριστεί λόγω της ανακρίβειας των βιβλίων. Ο έλεγχος προχώρησε στην προκειμένη περίπτωση στον εξωλογιστικό προσδιορισμό της βάσης του ΦΠΑ λόγω της διαπιστωθείσης από τον ίδιο ανακρίβειας των βιβλίων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **6 § 1 του Ν. 2523/97** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-97] ορίζεται ότι: «στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή».

Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα διενήργησε έκπτωση του φόρου με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **57 § 1 του Ν.2238/94** [ΦΕΚ Α' 151/94] ορίζονται μεταξύ άλλων ότι «Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **58 § 1 του Ν.2238/94** [ΦΕΚ Α' 151/94] ορίζεται ότι «Στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών. Ο φόρος παρακρατείται από τις επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, κατά την καταβολή των αμοιβών»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **59 § 1 του Ν.2238/94** [ΦΕΚ Α' 151/94] ορίζονται μεταξύ άλλων ότι «Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57, 58, ... , υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας στην οποία έγινε η καταβολή των ποσών, για τα οποία έγινε η παρακράτηση, μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους, με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε» και με την παράγραφο **3** του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι «Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις, εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57, οφείλουν να επιδίδουν μέσα στο μήνα Μάρτιο, κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στην περιφέρεια της οποίας καταβλήθηκαν οι αμοιβές, από τις οποίες ενεργείται η παρακράτηση, οριστική δήλωση ...»

Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα προέβη σε παρακράτηση Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών και Φόρου Ελευθέρων Επαγγελματιών, χωρίς να αποδώσει τα παρακρατηθέντα ποσά στο δημόσιο. Επιπλέον δεν υπέβαλε Οριστική δήλωση Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών για το έτος 2008.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων **17 – 23 του Ν.1676/86 [ΦΕΚ Α' 204/29-12-86]**, ορίζονται οι διατάξεις που αφορούν τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων και ειδικότερα:

Με το άρθρο **18 § 1 περίπτ. α'** «αποτελούν συγκέντρωση κεφαλαίων και υπάγονται στο φόρο ... η σύσταση των προσώπων, που προβλέπονται από το άρθρο 17 και η αύξηση του κεφαλαίου τους,

Με το άρθρο **19 § 1 περίπτ. α'** ο φόρος υπολογίζεται «για τις πράξεις των περιπτώσεων α', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, στην πραγματική αξία των εισφερόμενων κάθε είδους περιουσιακών στοιχείων,....»

Με το άρθρο **21** «ο φόρος ορίζεται σε ένα στα εκατό (1%) στην αξία που φορολογείται»

Με το άρθρο **23 § 2** περ. α' η δήλωση υποβάλλεται προκειμένου για «αύξηση του κεφαλαίου των προσώπων του άρθρου 17, μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του, κατά το νόμο, διαπιστωτικού της αύξησης του κεφαλαίου οικείου εγγράφου ή από τη σχετική έγγραφη στα επίσημα βιβλία των προσώπων αυτών, σε περίπτωση που δεν συντάσσεται έγγραφο. Στην προκείμενη περίπτωση η προσφεύγουσα **δεν υπέβαλε δήλωση Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων**, η οποία έπρεπε να υποβληθεί 15 ημέρες μετά την απόφαση της Γενικής Συνέλευσης, ήτοι μέχρι την **11/01/2007**.

- IX. **Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος **δεν απέδειξε την εικονικότητα** των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, πλην όμως από τα δεδομένα της υπόθεσης προκύπτει ότι **υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των συναλλαγών**, που περιγράφονται στα εκδοθέντα και στα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, όπως καταγράφονται στην από 18/07/2014 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του Ειδικού Συνεργείου, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη 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, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η προσφεύγουσα αφενός εξέδωσε και καταχώρησε στα βιβλία της και αφετέρου ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά στο σύνολό τους.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύμα ή παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010)

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου συντάθηκε και επιδόθηκε στην προσφεύγουσα το υπ αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013 με το οποίο εξητείτο από την ελεγχόμενη επιχείρηση όπως, εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών υποβάλει εγγράφως στην υπηρεσία της απόψεις της σχετικά με τον προσωρινό προσδιορισμό του φόρου και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο,

Επειδή η προσφεύγουσα απάντησε με το υπ αριθ. πρωτ. υπόμνημα της και το οποίο ελήφθη υπόψη από την ελέγχουσα αρχή χωρίς να μεταβάλει την άποψη αυτής ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις λόγω μη προσκόμισης σχετικών στοιχείων,

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 18/07/2014 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ - Φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, προστίμου Φ.Π.Α., Παρακρατουμένων φόρων Ελευθέρων Επαγγελματιών, Παρακρατουμένων Φ.Μ.Υ και Φ.Σ.Κ, του

Ειδικού Συνεργείου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **29/09/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης, με **ΑΦΜ**, με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο, που εδρεύει κατά των κατωτέρω πράξεων του προϊσταμένου της ΔΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερ/νία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειρ/κή ή φορολογική περίοδος	Κύριος φόρος ή προστιμο €	Προσαύξηση 120% €	Ποσό Καταλογισμού €
1		31/07/14	Κ.Β.Σ	2005-6	36.893.141,84		36.893.141,84
2		31/07/14	Κ.Β.Σ	2007	6.385.223,48		6.385.223,48
3		31/07/14	Κ.Β.Σ	2008	14.491.499,00		14.491.499,00
4		01/08/14	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2005-6	5.415.098,76	6.498.118,52	11.913.217,28
5		01/08/14	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2007	8.632.724,62	10.359.269,54	18.991.994,16
6		01/08/14	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2008	1.483.896,11	1.780.675,33	3.264.571,44
7		01/08/14	ΦΠΑ	2005-6	4.076.025,59	4.891.230,71	8.967.256,30
8		01/08/14	ΦΠΑ	2007	7.041.384,06	8.449.660,87	15.491.044,93
9		01/08/14	ΦΠΑ	2008	301.873,60	362.248,32	664.121,92
10		01/08/14	Προστ. ΦΠΑ	2005-6	10.221.255,75		10.221.255,75
11		01/08/14	Προστ. ΦΠΑ	2007	1.101.004,02		1.101.004,02
12		01/08/14	Προστ. ΦΠΑ	2008	4.093.138,38		4.093.138,38
13		01/08/14	Παρ. Ε λ. Επ	2005-6	2.016,81	2.420,17	4.436,98
14		01/08/14	Παρ. Ε λ. Επ	2007	5.300,28	6.360,34	11.660,62
15		01/08/14	Παρ. Ε λ. Επ	2008	10.142,11	12.170,53	22.312,64
16		01/08/14	Παρ. Φ.Μ.Υ	2008	6.921,00	8.305,20	15.226,20
17		01/08/14	Προστ. ΦΜΥ	2008	1.170,00		1.170,00
18		01/08/14	ΦΣΚ	2007	15.000,00	18.000,00	33.000,00
Σύνολα					100.176.815,41	32.388.459,53	132.565.274,94

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο προϊστάμενος
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σημείωση: 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).