



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

29/01/2014

Αριθμός απόφασης: 170

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α118225 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».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 11/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/14-10-2013 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου ΓΡΕΒΕΝΩΝ, οδός, κατά των:

α) Υπ' αριθμ./28-8-2013 Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003

β) Υπ' αριθμ./28-8-2013 Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ.1 του Ν 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003

γ) Υπ' αριθμ./29-8-2013 Πράξη Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης βάσει του άρθρου 8 παρ. 12 του Ν. 1882/1990 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003

δ) Υπ' αριθμ./28-8-2013 Πράξη Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 (Οικ. Έτους 2004)

και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό:

α)/28-8-2013 Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ

β)/28-8-2013 Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ.1 του Ν 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ

γ)/29-8-2013 Πράξη Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης βάσει του άρθρου 8 παρ. 12 του Ν. 1882/1990 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ

δ)/28-8-2013 Πράξη Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 (Οικ. Έτους 2004), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 18/6/2013 οικείες εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ, Άρθρου 6 παρ.1 του Ν 2523/97, άρθρου 8 παρ. 12 του Ν. 1882/1990 και Εισοδήματος.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 28/1/2014 εισήγηση των υπαλλήλων ΠΕ/Β' και ΠΕ/ΣΤ'

Επί της από 11/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/14-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση:

α) Της υπ' αριθμ./28-8-2013 πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ΦΠΑ ποσού 5.032,79 €, πλέον προσαύξηση λόγω ανακρίβειας 6.039,35 €.

β) Της υπ' αριθμ./28-8-2013 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ.1 του Ν 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 15.098,40 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του Ν 2859/2000 περί ΦΠΑ.

γ) Της υπ' αριθμ./29-8-2013 Πράξης Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης βάσει του άρθρου 8 παρ. 12 του Ν. 1882/1990 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ειδική χρηματική κύρωση (ΦΠΑ) συνολικού ποσού 5.032,80 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του Ν 2859/2000 περί ΦΠΑ.

δ) Της υπ' αριθμ.28-8-2013 Πράξης Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 (Οικ. Έτους 2004), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της

φόρος εισοδήματος (κύριος και συμπληρωματικός) ποσού 17.475,51€, πλέον 20.864,51 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε από επανέλεγχο που διενεργήθηκε από το 11^ο Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου στην προσφεύγουσα για την διαχειριστική περίοδο 1/1/2003-31/12/2003, κατόπιν του με αρ. πρωτ./29-11-2010 συμπληρωματικού στοιχείου και συγκεκριμένα της από 12/10/2010 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του 5^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου, σύμφωνα με την οποία τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για την εν λόγω χρήση κρίθηκαν ανακριβή, καθόσον έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της τρία (3) εικονικά - πλαστά φορολογικά στοιχεία, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, με εκδότη την εταιρεία – ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 27.960,00 € πλέον ΦΠΑ 5.032,80 € όπως αυτά αναγράφονται αναλυτικά στο παρακάτω πίνακα:

A/A	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
1	Δ.Α.- ΤΙΜ.	512/25-11-2003	6.102,80 €	1.098,50 €
2	Δ.Α.- ΤΙΜ.	517/27-11-2003	12.440,00 €	2.239,20 €
3	Δ.Α.- ΤΙΜ.	527/01-12-2003	9.417,20 €	1.695,10 €
		ΣΥΝΟΛΟ	27.960,00 €	5.032,80 €

Επειδή, σύμφωνα με το τέταρτο, πέμπτο, έκτο και έβδομο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, ορίζεται ότι: « Για την έρευνα και την κατάσχεση συντάσσεται έκθεση, η οποία υπογράφεται από αυτούς που ενεργούν την κατάσχεση και τον επιτηδευματία ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια του ελέγχου εταίρο ή μέλος ή συγγενικό προς τους ανωτέρω πρόσωπο ή πρόσωπο που μετέχει στη διοίκηση ή διαχείριση ή υπάλληλο ή λογιστή της επιχείρησης. Αντίγραφο της έκθεσης παραδίδει στον υπόχρεο ή στον παριστάμενο, κατά τις διακρίσεις του προηγούμενου εδαφίου, πρόσωπο. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω να υπογράψουν, εφαρμόζονται οι σχετικές με τις κοινοποιήσεις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Ο ελεγχόμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων βιβλίων στοιχείων και λοιπών εγγράφων, με δαπάνες του».

Επίσης σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του ΠΔ186/92 του ΚΒΣ, ορίζεται ότι: « Αν κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων που σχετίζονται με τον έλεγχο, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί τον φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής».

Κατόπιν των προαναφερομένων διατάξεων με την έκθεση κατάσχεσης τα όποια βιβλία και στοιχεία παραληφθούν, και εφόσον εξ αυτών διαπιστωθούν παραβάσεις, παραμένουν στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. ως στοιχεία του φακέλου, είτε η υπόθεση περαιωθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς (συμβιβασμός), είτε με δικαστική απόφαση. Δηλαδή, τα βιβλία και στοιχεία αυτά δεν επιστρέφονται στο φορολογούμενο, ο οποίος μόνο φωτοτυπίες δικαιούται να παραλάβει από αυτά.

Έλεγχος βιβλίων και στοιχείων των επιτηδευματιών που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας ενεργείται καταρχήν στην επαγγελματική εγκατάσταση αυτών. Δυνατότητα διενέργειάς του και στο κατάστημα της αρμόδιας φορολογικής αρχής, μόνο υπό την προϋπόθεση της τήρησης της διαδικασίας κατάσχεσης των βιβλίων και στοιχείων (ήτοι σύνταξη εκθέσεως κατασχέσεως και επίδοση

αντιγράφου αυτής στον υπόχρεο). Αντιθέτως, είναι ακυρώσιμο το φύλλο ελέγχου φόρου, όταν ο διενεργηθείς στο κατάστημα της φορολογικής αρχής έλεγχος οφείλεται σε προσκόμιση των βιβλίων από τον ίδιο τον επιτηδευματία μετά από τηλεφωνική πρόσκληση (1433/2005 ΔΠΡ ΑΘ, 157/2009 ΔΕΦ ΑΘ, 1783/2010 ΔΕΦ ΑΘ.).

Στην προσφεύγουσα διενεργήθηκαν δύο (2) κατασχέσεις από την ΥΠΕΕ Δυτικής Μακεδονίας. Για την μεν πρώτη συντάχθηκε η υπ' αριθ./12/5/2008 έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται τόσο από τους αρμόδιους υπαλλήλους της ΥΠΕΕ όσο και από εκπρόσωπο της επιχείρησης, για δε την δεύτερη συντάχθηκε η υπ' αριθ./3-8-2010 έκθεση κατάσχεσης, η οποία θυροκολλήθηκε στην έδρα της επιχείρησης επί της οδού Γρεβενά, από τον αρμόδιο υπάλληλο της ΥΠΕΕ.

Επειδή, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 36 του ΠΔ. 186/92 του ΚΒΣ, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 8 του Ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α 66/31.3.2011), ορίζεται ότι: «Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία **ή στην έδρα της Δ.Ο.Υ. ή της ελεγκτικής υπηρεσίας** μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής».

Επομένως ορθά διενεργήθηκε ο έλεγχος στα γραφεία της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97, ορίζεται ότι : « Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιοδήποτε 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97, ορίζεται ότι: « 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, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 18 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, ορίζεται ότι: « 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, από την από 19/3/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, των ελεγκτών του 11^{ου} Εδικού Συνεργείου Ελέγχου και, η οποία επισυνάπτεται στις από 18/6/2013 επίμαχες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, προκύπτει ότι διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία τους με το υπ' αριθμ' πρωτ./29-11-2010 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών, η από 12/10/2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ που συντάχθηκε από ελεγκτές του 5^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου κατόπιν τακτικού φορολογικού ελέγχου που διενήργησαν στην εκδότρια των επίμαχων τιμολογίων επιχείρηση Από τα αποτελέσματα του ελέγχου που διενήργησε το 5^ο Ε.Σ.Ε. προκύπτει ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν **ανύπαρκτη** στις διευθύνσεις Χολαργός και Καλλιθέα τις οποίες δήλωσε ως επαγγελματική έδρα. Τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία δεν βρέθηκαν να έχουν

νομίμως θεωρηθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. όπου ανήκει φορολογικά η εκδότρια επιχείρηση και επομένως πρόκειται περί πλαστών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, όπως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται με την ενδικοφανή προσφυγή της, κατόπιν έρευνας που διενήργησε για την εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρηση, πληροφορήθηκε ποιο ήταν το ποσοστό των εισαγωγών της, ποιοι ήταν οι προμηθευτές της, ποιος ο διαχειριστής της καθώς και το ποσοστό συμμετοχής του σε άλλη πλην της επίμαχης επιχείρησης, με ποιες τράπεζες είχε συνεργασία καθώς και ότι το απασχολούμενο προσωπικό της τη χρήση 2003 ανήρχετο στον αριθμό των 17 ατόμων. Δεν διερεύνησε όμως η προσφεύγουσα, αν η εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, τα οποία έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ήταν υπαρκτή στις διευθύνσεις τις οποίες δήλωνε ότι χρησιμοποιούσε ως επαγγελματική έδρα.

Επειδή, η προσφεύγουσα, τον χρόνο της λήψης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, δεν τελούσε σε καλή πίστη αποδεικνύεται από το γεγονός ότι δεν αναζήτησε τους εκπροσώπους της επιχείρησης προκειμένου να πραγματοποιήσουν τις υπό κρίση συναλλαγές, αλλά αντιθέτως ο ανέλαβε την διεκπεραίωση των συναλλαγών αυτών, όπως η ίδια η προσφεύγουσα ισχυρίζεται στην ενδικοφανή προσφυγή της, διαβεβαιώνοντας απλώς την προσφεύγουσα ότι η επιχείρηση που τους υπέδειξε λειτουργούσε απολύτως νόμιμα.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 6 της ΠΟΛ. 1130/02.10.2008 (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 – 11 του ν. 3259/2004 σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το ν. 3697/2008), ορίζεται ότι: « Στις περιπτώσεις που από τυχόν υφιστάμενα δελτία πληροφοριών δεν προκύπτει αναμφισβήτητα απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή άλλη παράβαση, τα δελτία αυτά δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τη σύνταξη του Απογραφικού Δελτίου, θα ληφθούν όμως υπόψη εφόσον μελλοντικά περιέλθουν συμπληρωματικά κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 παραγρ. 2 του ν. 2238/1994 στοιχεία από τα οποία προκύπτουν πρόσθετες πληροφορίες που τεκμηριώνουν την απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή την παράβαση, οπότε το σύνολο των στοιχείων αποτελεί λόγο έκδοσης συμπληρωματικών φύλλων ή πράξεων κατά τις ανωτέρω διατάξεις.»

Το υπ' αριθμ' πρωτ./08.08.2008 Δελτίο Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε Δυτικής Μακεδονίας, δεν ελήφθη υπόψη κατά την σύνταξη του με αριθμό/29.12.2008 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης από το ΠΕΚ Ιωαννίνων και κατά την αποδοχή αυτού από τη προσφεύγουσα, διότι από αυτό δεν προέκυπτε αναμφισβήτητα απόκρυψη φορολογητέας ύλης. Αντιθέτως από την από 12/10/2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ που συντάχθηκε από ελεγκτές του 5^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου κατόπιν τακτικού φορολογικού ελέγχου που διενήργησαν στην εκδότρια των επίμαχων τιμολογίων επιχείρηση, προέκυψε η παράβαση της έκδοσης των εν λόγω εικονικών ως προς τη συναλλαγή στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, με λήπτρια επιχείρηση την προσφεύγουσα. Η προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 12 του άρθρου 8 του Ν. 1882/90, ορίζεται ότι: « Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη της φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του ΦΠΑ που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του Φόρου Προστιθεμένης Αξίας αυτού, εφόσον δεν αποδόθηκε για οποιονδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων ».

Το Γ΄ Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με τη γνωμοδότηση 86/2001 διατύπωσε κατά πλειοψηφία την άποψη, η οποία έγινε αποδεκτή, ότι η διάταξη της παρ. 12 του άρθρου 8 του Ν. 1882/90, αναφερόμενη σε ειδική κύρωση, χρηματικού μεν περιεχομένου, μη οριζόμενη όμως από το νόμο ως πρόστιμο ή πρόσθετος φόρος, έχουσα δε κυρίως αποζημιωτικό χαρακτήρα, συνεχίζει να ισχύει και μετά την έναρξη ισχύος του Ν. 2523/97 με τις διατάξεις του οποίου καταργείται κάθε άλλη διάταξη που προβλέπει την επιβολή μόνο πρόσθετων φόρων και προστίμων, ενώ δεν θίγονται διατάξεις που προβλέπουν « άλλες συνέπειες για παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας». (Εγκ. ΠΟΛ. 1226/2001).

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, 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.

.....

.....»

Επίσης σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, ορίζεται ότι: « Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλήψεις των παραγράφων 3,4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθαρίστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω ως εξής:

α).....

β) Ποσοστό 2% και για αξία μικρότερη ή ίση των 18.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 150.001 ευρώ έως και 1.500.000 ευρώ.

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

α).....

β).....

γ).....

δ).....

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών, ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, ορίζεται ότι: « Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή, η συνολική καθαρή αξία των τριών επίμαχων φορολογικών στοιχείων που ανέρχεται στο ποσό των 27.960,00 ευρώ, αντιστοιχεί σε ποσοστό 9,01% περίπου της αξίας των ακαθαρίστων εσόδων (310,303,90 ευρώ), η αξία κάθε στοιχείου είναι άνω των 880 ευρώ και σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων για την επίμαχη χρήση κρίνεται με τις γενικές διατάξεις της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.

Επειδή, η υπ' αριθμ' πρωτ./10-6-2013 αίτηση διοικητικής επίλυσης διαφοράς της προσφεύγουσας κατά της υπ' αριθμ...../15-4-2913 ΑΕΠ του ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών, που αφορά την παράβαση για την λήψη των επίμαχων πλαστών και εικονικών στοιχείων, καθώς και η υπ' αριθμ' πρωτ./9-9-2013 αίτηση δυνάμει της παρ. 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013, για τη διοικητική επίλυση διαφοράς της προαναφερόμενης ΑΕΠ με τις ευνοϊκότερες διατάξεις του Ν. 4174/2013, υπεβλήθησαν από την προσφεύγουσα ενώπιον της Επιτροπής του άρθρου 70 Α του Ν. 2238/94. Η εν λόγω Επιτροπή κατόπιν εξέτασης των προαναφερόμενων αιτήσεων της προσφεύγουσας και των σχετικών εγγράφων, εξέδωσε το Νο/27-11-2013 Πρακτικό, σύμφωνα με το οποίο αν και προτάθηκε η διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, δεν αποδέχθηκε η εκπρόσωπος της προσφεύγουσας και ως εκ τούτου δεν επήλθε η διοικητική επίλυση της υπ' αριθμ...../15-4-2913 ΑΕΠ του ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών. Αντίγραφο του προαναφερόμενου Πρακτικού εστάλη στην Υπηρεσία μας με το υπ' αριθμ' πρωτ. ΔΠΕΙΣ Ε ΕΞ 2013/13-12-2013 έγγραφο της Επιτροπής του άρθρου 70 Α του Ν. 2238/94, σε απάντηση του υπ' αριθμ' πρωτ. ΤΟ. ΕΣ. ΕΠ. Α ΕΞ 2013 ΕΜΠ /05-12-2013 εγγράφου μας.

Επειδή, οι διαπιστώσεις της από 19/3/2013 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ, των ελεγκτών του 11^{ου} Εδικού Συνεργείου Ελέγχου και, ή οποία επισυνάπτεται στις από 18/6/2013 επίμαχες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ κρίνεται βάσιμη, αποδεκτή και πλήρως αιτιολογημένη.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 18/6/2013 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, άρθρου 6 Ν. 2523/97 και άρθρου 8 παρ. 12 του Ν. 1882/1990, των ελεγκτών του 11^{ου} Εδικού Συνεργείου Ελέγχου της Οικονομικής Επιθεώρησης Υπολοίπου Κεντρικής Μακεδονίας και, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου...../14-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία, ΑΦΜ και την επικύρωση:

- α) Της υπ' αριθμ./28-8-2013 πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ, ποσού 5.032,79 €, πλέον προσαύξηση λόγω ανακρίβειας ποσού 6.039,35 €.
- β) Της υπ' αριθμ./28-8-2013 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ.1 του Ν 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ, συνολικού ποσού 15.098,40 €.
- γ) Της υπ' αριθμ./29-8-2013 Πράξης Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης βάσει του άρθρου 8 παρ. 12 του Ν. 1882/1990 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ, συνολικού ποσού 5.032,80 €.
- δ) Της υπ' αριθμ./28-8-2013 Πράξης Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 (Οικ. Έτους 2004), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ – ΣΕΡΒΙΩΝ - ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΒΟΪΟΥ – ΣΙΑΤΙΣΤΑΣ, ποσού 17.475,51€, πλέον προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας ποσού 20.864,51 €.

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

A. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Οικονομικό έτος 2004 (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2003)

Διαφορά φόρου (82.314,16 X 25%)	20.578,54 €
Μείον φόρος περαίωσης Ν 3697/08	3.103,03 €
Υπόλοιπο φόρου	17.475,51 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	20.864,51 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	38.340,02 €

Ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ανέρχεται σε ποσοστό 120% και επομένως δεν έγινε επαναπροσδιορισμός αυτού.

B. ΦΠΑ

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2003

Χρεωστικό Υπόλοιπο	5.032,79
Προσαύξηση λόγω ανακρίβειας 120%	6.039,35
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.072,15 €

Ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ανέρχεται σε ποσοστό 120% και επομένως δεν έγινε επαναπροσδιορισμός αυτού.

Γ. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ - Αρθ. 6 & 9 του ν. 2523/1997

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

Πρόστιμο άρθρου 6 παρ.1 του Ν 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 συνολικού ποσού 15.098,40 € (5.032,80 X 3).

Δ. Επιβολή Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης βάσει του άρθρου 8 παρ. 12 του Ν. 1882/1990

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

Πρόστιμο άρθρου 8 παρ.12 του Ν. 1882/1990 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003 συνολικού ποσού 5.032,80.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).