



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

Καλλιθέα: 15-7-2014

Αριθμός απόφασης: 2181

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569803

ΦΑΞ : 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 αριθ. 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 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την παρ. 3 του άρθρου 184 του ν. 4261/5-5-2014 (ΦΕΚ 107 Α)

5. Την ΠΟΛ 1142/15-5-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

6. Την από 23/05/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ:, με έδρα τη Νέα Μαγνησία Θέσηκατά των:

α) υπ.΄ αρ. /2-7-2013 απόφασης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ Λαμίας των άρθρων 5,9,24 παρ. 4 του Ν. 2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

β) υπ.΄ αρ. /2-7-2013 απόφασης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ Λαμίας των άρθρων 5,9,24 παρ. 4 του Ν. 2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

γ) υπ.΄ αρ. /28-6-2013 πράξη επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ Λαμίας του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

δ) υπ.´ αρ. /28-6-2013 πράξη επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ Λαμίας του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

ε) υπ.´ αρ. /28-6-2013 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ Λαμίας των άρθρων 48-50 του Ν. 2859/2000 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

στ) υπ.´ αρ. /28-6-2013 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ Λαμίας των άρθρων 48-50 του Ν. 2859/2000 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την από 15-07-2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 23/05/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

ΚΒΣ

α) Με την υπ´ αριθ. /2-07-2013 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου του Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων (ΚΒΣ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 172.327,28 € για λήψη εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2003-31/12/2003.

Η επιβολή προστίμου προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 9, 19 και 24 παρ. 4 του Ν. 2523/1997.

β) Με την υπ´ αριθ. /2-07-2013 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου του Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων (ΚΒΣ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 190.334,14 € για λήψη εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2004-31/12/2004.

Η επιβολή προστίμου προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 9, 19 και 24 παρ. 4 του Ν. 2523/1997

ΦΠΑ

α) Με την υπ´ αριθ. /28-6-2013 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 46.528,38 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2003-31/12/2003.

Η επιβολή προστίμου προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 24 παρ. 4 του Ν. 2523/1997

β) Με την υπ´ αριθ. /28-6-2013 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 51.390,21 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2004-31/12/2004.

Η επιβολή προστίμου προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 24 παρ. 4 του Ν. 2523/1997.

γ) Με την υπ' αριθ./28-6-2013 προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 15.509,46 € πλέον 18.611,35 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης) για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2003-31/12/2003.

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από τον επανέλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2859/2000.

δ) Με την υπ' αριθ./28-6-2013 προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 17.130,10 € πλέον 20.556,12 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης) για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2004-31/12/2004.

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από επανέλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν.2859/2000.

Επί των παραπάνω πράξεων η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό πρωτ./4-11-2013 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης Διαφορών άρθρου 70 Α του Ν. 2238/1994 με την οποία ζήτησε την ακύρωση των υπό κρίση πράξεων, όμως μέχρι 31/12/2013 δεν εξετάστηκε.

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 184 του Ν. 4261/05-5-2014 (ΦΕΚ 107^Α), υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, και ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

α) Διότι οι πράξεις είναι πλημμελώς αιτιολογημένες, περιέχουσες εντελώς ανεπαρκείς και αντιφατικές κρίσεις.

β) Οι συναλλαγές ήταν υπαρκτές, και η εξόφληση των περισσότερων τιμολογίων (122.196,25€.) έγινε μέσω επιταγών.

γ) Νομική και ουσιαστική αβασιμότητα.

δ) Τα ληφθέντα επίμαχα φορολογικά στοιχεία των χρήσεων 2003 και 2004 ήταν γνωστά στην φορολογική αρχή κατά την διάρκεια του τακτικού ελέγχου το έτος 2007 και δεν αποτελεί νέο στοιχείο.

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια

φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή σύμφωνα με την από 27/6/2013 σχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ Λαμίας και την από 29/10/2012 συνημμένη σ' αυτήν έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ίδιας Δ.Ο.Υ του εκδότη των φορολογικών στοιχείων, προκύπτει σαφώς ότι οασκούσε επιχείρηση μέχρι 31/12/2002 ενώ για τις κρινόμενες χρήσεις 2003 και 2004 η επιχείρηση δεν λειτούργησε και όλες οι συναλλαγές των χρήσεων αυτών που εμφανίζονται στα εκδοθέντα από αυτόν φορολογικά στοιχεία είναι ανύπαρκτες και εικονικές.

Επειδή από τα προσκομισθέντα στην Υπηρεσία μας από τον προσφεύγοντα στοιχεία (το αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού του, επικυρωμένα αντίγραφα των σωμάτων των επιταγών καθώς και έγγραφα τραπεζικών βεβαιώσεων σχετικά με την εξόφληση των τιμολογίων που ελήφθησαν από τον) με το αρ. πρωτ. ΔΕΔ/2-7-2014 έγγραφο, δεν αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των συναλλαγών των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε οπρος τον προσφεύγοντα.

Ειδικότερα προσκομίστηκαν αντίγραφα των παρακάτω επιταγών :

ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΣΕ ΔΙΑΤΑΓΗ			
Α/Α	ΕΠΙΤΑΓΕΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ €	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1	/27-9-2004	33.000,00	Πληρώθηκε σε τρίτο (.....)
2	/6-10-2004	27.944,15	Πληρώθηκε στον εκδότη
3	/14-6-2004	38.915,58	Πληρώθηκε στον εκδότη
4	/15-12-2004	11.062,51	Πληρώθηκε στον δικαιούχο
5	/22-5-2005	11.274,01	Πληρώθηκε στον δικαιούχο
ΣΥΝΟΛΟ		122.196,25	

Από την αντιπαραβολή των επιταγών αυτών με τα αναλυτικά καθολικά προέκυψε ότι το συνολικό ποσό των εκδοθέντων επιταγών 122.196,25 ευρώ δεν καλύπτει το σύνολο των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2003 και 2004 ποσού 86.163,64 € και 95.167,07 € αντίστοιχα (συνολικό ποσό και στις δύο χρήσεις 181.330,71 ευρώ).

Επίσης προκύπτει ότι η επιταγή/27-9-2004 αξίας 33.000,00 οπισθογραφήθηκε και εισπράχθηκε από τρίτο άτομο (.....) και όχι από τον

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο 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).

Στην προκειμένη περίπτωση ο εκδότης των υπό κρίση εικονικών φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2003 και 2004 ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτος όπως αποδεικνύεται από την από 27/6/2013 σχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ Λαμίας και την από 29/10/2012 συνημμένη σ' αυτήν έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ίδιας Δ.Ο.Υ του εκδότη των φορολογικών στοιχείων, και κατά συνέπεια δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του προσφεύγοντος- λήπτη των εικονικών στοιχείων.

Επειδή με της διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 19 του ν.2523/97 εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας

ο ισχυρισμός ότι έγινε κακή ερμηνεία της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 19 παρ 4 του ν.2523/97 είναι απορριπτέος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν 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 τη 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 εξακριβώθηκε με βάσει τα πιο πάνω στοιχεία.

Ανάλογες με τις παραπάνω διατάξεις είναι και οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 49 του ν.2859/2000 (κώδικας Φ.Π.Α).

Κατά την έννοια των πιο πάνω διατάξεων επιτρέπεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου ακόμη και μετά την οριστικοποίηση του αρχικού φύλλου ελέγχου όταν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιέρχονται στον οικονομικό έφορο με οποιοδήποτε τρόπο, αποδεικνύεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου είναι μεγαλύτερο από εκείνο που περιλήφθηκε στο αρχικό φύλλο ελέγχου.

Τέτοια συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται κατά τη κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη απ' αυτόν εισοδημάτων, με την προϋπόθεση ότι τα στοιχεία αυτά δεν είχε ούτε μπορούσε δικαιολογημένα, να έχει υπόψη του ο οικονομικός έφορος ώστε να τα εκτιμήσει κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Ειδικότερα δε επί εικονικών τιμολογίων συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία αυτά που περιέρχονται στον αρμόδιο οικονομικό έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής (έκθεση άλλης Δ.Ο.Υ ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα) όταν από αυτά αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων που ήταν μεν στη διάθεση του οικονομικού εφόρου πλην όμως δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά τη συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή χωρίς τις σχετικές διασταυρώσεις η ανακάλυψη της εικονικότητας (γνωμ. Ν.Σ.Κ 102/2001, 327/2004, σχετ. εγκύκλ. ΠΟΛ.1100/10.4.2001, ΠΟΛ.1125/25.11.2004).

Όπως διευκρινίσθηκε με την 1068824/5195/ΔΕ-Β'/ΠΟΛ.1093/1.9.2004 ερμηνευτική εγκύκλιο, σε περίπτωση που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα ληφθέντα επίμαχα φορολογικά στοιχεία των χρήσεων 2003 και 2004 ήταν γνωστά στην φορολογική αρχή κατά την διάρκεια του τακτικού

ελέγχου που διενεργήθηκε το έτος 2007 και δεν αποτελούν νέα στοιχεία, δεν ευσταθεί καθόσον σύμφωνα με το υπ' αριθμ' πρωτ./21-6-2007 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Στυλίδος προς τη Δ.Ο.Υ. Λαμίας που αναφέρεται στην έκθεση τακτικού ελέγχου του ΠΕΚ Λάρισας για τις επίμαχες χρήσεις ζητείται «για τη **χρήση 2003** αν τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα από τονείναι νόμιμα φορολογικά στοιχεία». Συνεπώς τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία δεν είχαν κριθεί νόμιμα δεδομένου ότι η διαπίστωση της εικονικότητας και της πλαστότητας η μη αυτών ευρίσκοντο στο στάδιο της έρευνας όπου στη συνέχεια από τον έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ στον εκδότη αυτών διαπιστώθηκε ότι αυτά ήταν πλαστά και εικονικά.

Ως εκ τούτου η πλαστότητα και εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα από τον φερόμενο ως εκδότη, διαπιστώθηκε μετά από την σχετική έρευνα που έγινε, μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου από το ΠΕΚ Λάρισας και κατά συνέπεια αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 παρ.2 του ν.2238/1994 και του άρθρου 49 παρ.3 του ν.2859/2000 βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθούν συμπληρωματικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και αποφάσεις επιβολής φόρου κατά τα ανωτέρω, εφόσον συντρέχουν οι λόγοι και πληρούνται οι προϋποθέσεις που αναφέρονται πιο πάνω.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27-6-2013 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. και στην από 27-6-2013 έκθεση επανελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Κατόπιν αυτών εισηγούμαστε την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./23-05-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της Α.Φ.Μ.και την επικύρωση των:

α) υπ.´ αρ./2-7-2013 απόφασης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ Λαμίας των άρθρων 5,9,24 παρ. 4 του Ν. 2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 ποσού 172.327,28 ευρώ.

β) υπ.´ αρ./2-7-2013 απόφασης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ Λαμίας των άρθρων 5,9,24 παρ. 4 του Ν. 2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 ποσού 190.334,14 ευρώ.

γ) υπ.´ αρ./28-6-2013 πράξη επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ Λαμίας του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 ποσού 46.528,38 ευρώ.

δ) υπ.´ αρ./28-6-2013 πράξη επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ Λαμίας του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 ποσού 51.390,21 ευρώ.

ε) υπ.´ αρ. /28-6-2013 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ Λαμίας των άρθρων 48-50 του Ν. 2859/2000 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 ποσού 34.120,81 ευρώ.

στ) υπ.´ αρ. /28-6-2013 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ Λαμίας των άρθρων 48-50 του Ν. 2859/2000 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 ποσού 37.686,22 ευρώ.

Του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ

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

Χρήση 2003

α) Πρόστιμο Κ.Β.Σ. ν. 2523/1997	<u>172.327,28 ευρώ.</u>
β) Πρόστιμο Φ.Π.Α. άρθρο 6 ν. 2523/1997	<u>46.528,38 ευρώ</u>
γ) Φ.Π.Α.	15.509,46 ευρώ
Προσαύξηση 120%	<u>18.611,35 ευρώ</u>
ΣΥΝΟΛΟ	34.120,81 ευρώ

Χρήση 2004

α) Πρόστιμο Κ.Β.Σ. ν. 2523/1997	<u>190.334,14 ευρώ.</u>
β) Πρόστιμο Φ.Π.Α. άρθρο 6 ν. 2523/1997	<u>51.390,21 ευρώ.</u>
γ) Φ.Π.Α.	17.130,10 ευρώ.
Προσαύξηση 120%	<u>20.556,12 ευρώ.</u>
ΣΥΝΟΛΟ	37.686,22 ευρώ.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).