



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 23-09-2014

Αριθμός απόφασης: 2887

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 από **16.07.2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ΑΦΜ, με έδρα ΘΕΣ/ΝΙΚΗ κατά των υπ' αριθ. υπ' αριθ. προσβαλλόμενων Αποφάσεων Επιβολής Προστίμων Κ.Β.Σ. για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2004 – 31/12/2004, 01/01/2006 – 31/12/2006, 01/01/2007 – 31/12/2007, 01/01/2008 – 31/12/2008, 01/01/2009 – 31/12/2009 και 01/01/2010 – 31/12/2010 - των άρθρων 5 παρ. 5 περ. η', 9 παρ. 1,2 και 3 και 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997, καθώς και των άρθρων 22 περ. β' του Ν. 4203/13, που επισύρουν κυρώσεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1, 2, 4, 10 περ. β' και του άρθρου 19 παρ. 1, 2 του Ν. 2523/97 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει μέχρι σήμερα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθ. προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων Κ.Β.Σ. για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2004 – 31/12/2004, 01/01/2006 – 31/12/2006, 01/01/2007 – 31/12/2007, 01/01/2008 – 31/12/2008, 01/01/2009 – 31/12/2009 και 01/01/2010 – 31/12/2010 των άρθρων 5 παρ. 5 περ. η', 9 παρ. 1,2 και 3 και 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997, καθώς και των άρθρων 22 περ. β' του Ν. 4203/13, που επισύρουν κυρώσεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1, 2, 4, 10 περ. β' και του άρθρου 19 παρ. 1, 2 του Ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 23/09/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **16.07.2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης 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:

Με τις υπ' αριθ. προσαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης και σύμφωνα με την από συνταχθείσα έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) - (Κ.Φ.Α.Σ.) Ν.4093/2012 του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας Ε.Δ.Ε.Υ.Θ., πρόστιμα ύψους 50.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004 – 31/12/2004, ύψους 40.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, ύψους 25.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, ύψους 65.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, ύψους 30.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009 και ύψους 30.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 – 31/12/2010 κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων : άρθρου 2 παρ. 1, 12 παρ. 1, 18 παρ. 9 και 30 παρ. 4γ' του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τα αρ. 5 παρ. 5 περ. η', 9 παρ. 1,2 και 3 και 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 , καθώς και των άρθρων 22 περ. β' του Ν. 4203/13, που επισύρουν κυρώσεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1, 2, 4, 10 περ. β' και του άρθρου 19 παρ. 1, 2 του Ν. 2523/97 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει μέχρι σήμερα, οι παραπάνω αποφάσεις επιβολής προστίμων επιδόθηκαν στις 17-06-2014.

Η παράβαση αφορά : για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004 – 31/12/2004 την ζήτηση-λήψη και καταχώρηση δύο (2) **ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), με απροσδιόριστη την μερικώς εικονική αξία τους**, των υπ' αρ. και υπ' αρ. καθαρής συνολικής αξίας 50.000,00 € πλέον ΦΠΑ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006 τριών (3) **ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), με απροσδιόριστη την μερικώς εικονική αξία τους**, των υπ' αρ., υπ' αρ. και υπ' αρ. καθαρής συνολικής αξίας 25.000,00 € πλέον ΦΠΑ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 επτά (7) **ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), με απροσδιόριστη την μερικώς εικονική αξία τους**, των υπ' αρ., υπ' αρ., υπ' αρ., υπ' αρ., υπ' αρ., υπ' αρ. και υπ' αρ. καθαρής συνολικής αξίας 65.000,00 € πλέον ΦΠΑ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008 τεσσάρων (4) **ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), με απροσδιόριστη την μερικώς εικονική αξία τους**, των υπ' αρ., υπ' αρ., υπ' αρ. και υπ' αρ. καθαρής συνολικής αξίας 40.000,00 €

πλέον ΦΠΑ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009 τριών (3) **ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), με απροσδιόριστη την μερικώς εικονική αξία τους**, των υπ' αρ., υπ' αρ. και υπ' αρ. καθαρής συνολικής αξίας 30.000,00 € πλέον ΦΠΑ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 – 31/12/2010 τριών (3) **ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), με απροσδιόριστη την μερικώς εικονική αξία τους**, των υπ' αρ., υπ' αρ. και υπ' αρ. καθαρής συνολικής αξίας 30.000,00 € πλέον ΦΠΑ εκδόσεως

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και ολική διαγραφή των προστίμων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Άρνηση της μερικής εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων και μη απόδειξη από τον έλεγχο της εικονικότητας συναλλαγών (δεν έλαβε εικονικό τιμολόγιο, κατέβαλε τα αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου ποσά από το ταμείο της, μη συγκεκριμενοποίηση από τον έλεγχο της αξίας της εικονικότητας)
- Άκυρη η με αριθμό έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και επομένως άκυρες οι σχετικές φορολογικές πράξεις.
- Περαιωμένες οι χρήσεις 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009
- Εφαρμογή της ευνοϊκότερης ρύθμισης στην επιβολή προστίμων (Ν.4174/2013 άρθρου 55 παρ. 2γ περ. α.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) στον Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών, σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων, για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 1 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) .. « Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση ».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 1 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992)... « για την πώληση αγαθώνκαι την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματίαγια την άσκηση του επαγγέλματός του ή την εκτέλεση του σκοπούεκδίδεται τιμολόγιο ».

Επειδή τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία είναι μερικώς εικονικά ως την αξία της συναλλαγής, η λήψη του κάθε εικονικού τιμολογίου αποτελεί αυτοτελή παράβαση για την οποία επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για το οποίο η φορολογική αρχή έχει εξουσία επιμετρήσεως, η δε

καταχώρηση του ίδιου τιμολογίου στα βιβλία του λήπτη αποτελεί αυτοτελή παράβαση διαφορετική από την προηγούμενη, για την οποία επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για το οποίο επίσης η φορολογική αρχή έχει εξουσία επιμετρήσεως (ΣτΕ 591/2013).

Επειδή η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής, πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/1995)

Επειδή σύμφωνα με τη αριθμ. 506/08.02.2012 απόφαση του ΣτΕ, 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 4039/2011 ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 3528/2011, ΣτΕ 1184/2010, ΣτΕ 2079/2009, ΣτΕ 629/2008, ΣτΕ 1653/2008, ΣτΕ 552/2008, ΣτΕ 547/2008, ΣτΕ 347/2006, ΣτΕ 1219/2006, ΣτΕ 511/2005).

Επειδή η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο, που εν προκειμένω αυτό δεν έγινε και δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο που να ενισχύει τον ανωτέρω ισχυρισμό του, και ως εκ τούτου, ο προσφεύγων δεν μπορεί να απαλλαχτεί γιατί δεν απέδειξε ότι είχε καλή πίστη κατά το χρόνο της συναλλαγής ΣτΕ 533/2013.

Επειδή δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι ευνοϊκότερες ρυθμίσεις του ν. 4174/2013, καθόσον οι διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 4 και 5 του νόμου αυτού ορίζουν ότι:

4. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού (25-07-2013) 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 54 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..

β....

5. Στις παραπάνω περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 4, αρμόδιος για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων με το ευνοϊκότερο καθεστώς είναι ο Προϊστάμενος της Αρχής που εξέδωσε την πράξη.

Στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου που μας απέστειλε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, δεν υποβλήθηκε από την προσφεύγοντα σχετικό αίτημα και η υπηρεσία μας δεν νομιμοποιείται να προβεί στην εφαρμογή των ευμενέστερων αυτών διατάξεων.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «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 φορολογικά 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 τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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 9 του Ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη , φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή πλήθος συναλλασσόμενων εταιριών, οι οποίες ήταν λήπτες των εικονικών τιμολογίων που εκδόθηκαν από, κατέθεσαν ειδικό σημείωμα δήλωσης τιμολογίων του άρθρου 12 παρ. 6 του Ν. 3888/2010 όπως ισχύει με το άρ. 18 παρ. 4 του Ν. 4002/2011 δηλώνοντας ως εικονικά τα φορολογικά στοιχεία που έλαβαν από, και σε άλλες συναλλασσόμενες εταιρείες, οι οποίες ήταν λήπτες των εικονικών τιμολογίων που εκδόθηκαν από, επήλθε διοικητικός συμβιβασμός.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.), σχετικά με την έκδοση από τον πλήθους μερικώς εικονικών Τ.Π.Υ. όπως αυτές λεπτομερώς μνημονεύονται στην συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) της ίδιας Υπηρεσίας που διενήργησε έλεγχο και για την προσφεύγουσα επιχείρηση, είναι βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης σε κάποιες περιπτώσεις η προσφεύγουσα δεν κατέβαλε το αντίτιμο των συναλλαγών και σε κάποιες

περιπτώσεις που υπήρχε καταβολή χρημάτων αυτή αντιστοιχούσε σε αξία μόνο του Φ.Π.Α. των τιμολογίων σε ιδιαίτερους τραπεζικούς λογαριασμούς χωρίς αντίστοιχη λογιστική καταχώρηση.

Επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί αοριστίας δεν ευσταθούν, καθότι στην έκθεση ελέγχου, προσδιορίζονται επακριβώς ποια είναι τα φορολογικά στοιχεία των χρήσεων 2004 - 2009 που κρίθηκαν μερικώς εικονικά και για ποιο λόγο κρίθηκαν αυτά έτσι. Συγκεκριμένα οι ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. αναφέρονται σε συγκεκριμένα τιμολόγια, σε διασταυρωτικούς ελέγχους που διεκπεραίωσαν, σε στοιχεία που έλαβαν από τον (αναζητήθηκε και βρέθηκε από τον έλεγχο υλικό φωτογραφικό σχετικό με την διενεργηθείσα διαφήμιση, ιδιωτικά συμφωνητικά που ορίζουν και να θεμελιώνουν την ύπαρξη της περιγραφείσας συναλλαγής (διαφήμισης), βρέθηκαν συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών που αποδεικνύουν την καταχώρηση στα βιβλία εκατέρωθεν των επίμαχων συναλλαγών, βρέθηκαν οι εμπλεκόμενοι τραπεζικοί λογαριασμοί τις κινήσεις των οποίων διασταύρωσε με περαιτέρω αλληλογραφία με τις τράπεζες το Σ.Δ.Ο.Ε.). Συνεπώς η φορολογική αρχή κατέληξε στο πόρισμα της συμπροσβαλλόμενης Έκθεσης Ελέγχου ελέγχοντας και κρίνοντας ανά τιμολόγιο την δυνατότητα πραγματοποίησης της κάθε συναλλαγής σε αντίθεση με την προσφεύγουσα επιχείρηση που αναφέρεται γενικά και αόριστα στο σύνολο των διαπιστωθεισών παραβάσεων που της καταλογίσθηκαν χωρίς να αντικρούει τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 82 του Νόμου 2238/94 Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή, ή

γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 88.

Εν προκειμένω ο καταλογισμός στην προσφεύγουσα των επίμαχων αποφάσεων επιβολής προστίμων δεν αντίκειται στο νόμο καθώς ακόμα και σε περίπτωση περαίωσης κάποιων χρήσεων σύμφωνα με τον Ν.3259/2004 και τον Ν.3888/2010 δεν αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικών πράξεων με βάση νέα στοιχεία σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις καθόσον περιήλθαν μεταγενέστερα στη φορολογική αρχή και τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της κατά την περαίωση των εν λόγω χρήσεων.

Επειδή ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί μερικής εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος, αφού υπάρχει πραγματική διαπίστωση της μερικής ανυπαρξίας των συναλλαγών, όπως καταγράφεται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ.Ε.Υ.Θ., με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία η οποία καταδεικνύει την αδυναμία εκπλήρωσης των επίμαχων παροχών από πλευράς εκδότη, αφού εκθέτονται σ' αυτήν, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί λήψης των μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, 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 υπ αριθμόν /16-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2004

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 10 περ. β ν.2523/1997 : 50.000,00 ευρώ

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2006

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 10 περ. β ν.2523/1997 : 25.000,00 ευρώ

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2007

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 10 περ. β ν.2523/1997 : 65.000,00 ευρώ

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 10 περ. β ν.2523/1997 : 40.000,00 ευρώ

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2009

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 10 περ. β ν.2523/1997 : 30.000,00 ευρώ

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2010

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 10 περ. β ν.2523/1997 : 30.000,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. 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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).