



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 16/12/2016

Αριθμός απόφασης:1581

**Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 546 30 Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313333267

**ΦΑΞ** : 2313333258

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. 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 με **ημερομηνία κατάθεσης** ..... και με **αριθμό πρωτοκόλλου** ..... **ενδικοφανή προσφυγή** της επιχείρησης ..... κατά των με αριθμ. α) ..... πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., χρήσεων 2015, 2001,2002 και 2003 αντίστοιχα, β) ..... οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2002,2003 και 2004 (διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2001, 01/01-31/12/2002 και 01/01-31/12/2003) αντίστοιχα, γ) ..... οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2001, 01/01-31/12/2002 και 01/01-31/12/2003 αντίστοιχα, δ) ..... πράξεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 Ν.2523/97, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2001,01/01-31/12/2002 και 01/01-31/12/2003 αντίστοιχα και ε) ..... πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/01, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

4. Τις με αριθμ. α) ..... πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., χρήσεων 2015, 2001,2002 και 2003 αντίστοιχα, β) ..... οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ.ετών 2001,2002 και 2003 (διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2001,01/01-31/12/2002 και 01/01-31/12/2003) αντίστοιχα, γ) ..... οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2001, 01/01-31/12/2002 και 01/01-31/12/2003 αντίστοιχα, δ) ..... πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 Ν.2523/97 διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2001,01/01-31/12/2002 και 01/01-31/12/2003 αντίστοιχα και ε) ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/01, των οποίων ζητείται η ακύρωση, και των οικείων εκθέσεων ελέγχου .

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης....., 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 την με αριθμ..... πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015
  - πρόστιμο ποσού **500,00€**, για Μη προσκόμιση των ζητηθέντων με την υπ' αριθμ. πρωτοκ. .... Πρόσκληση για παροχή πληροφοριών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρ. 2§1, 21§2, 36§1 του ΠΔ.186/92 (Κ.Β.Σ) όπως ισχύουν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ. 9§3 του Ν. 4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.) και τις διατάξεις των άρθρ. 13§2, 14§2, 23, 24, και 25 του Ν. 4174/2013, οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54§1δ§2γ του Ν. 4174/2013.

- **Με την με αριθμ. ....πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2001-31/12/2001 πρόστιμο
  - ποσού **5.869,40€**,για την Ζήτηση, Λήψη και Καταχώρηση **ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου** για **συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της** συνολικής καθαρής αξίας 5.000.000 δρχ ή 14.673,51€ πλέον Φ.Π.Α.900.000 δρχ ή 2.641,23€, ήτοι συνολικής αξίας 5.900.000 δρχ. ή 17.314,75€ **εκδόσεως της.....**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρ. 2§1, 12§1§5§9§10§11§13§14,18§1§2,του ΠΔ.186/92(Κ.Β.Σ),όπως ισχύουν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.19§4 του Ν.2523/97,οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις των άρθρ.7§3β' και του 8§ 5 του Ν. 4337/15.
  - ποσού **2.934,70€** για Ζήτηση - λήψη και καταχώρηση **ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας**, και συγκεκριμένα του υπ' αριθμό..... καθαρής αξίας 5.000.000 δρχ ή 14.673,51€ πλέον Φ.Π.Α. 900.000 δρχ ή 2.641,23€ και συνολικής αξίας 5.900.000 δρχ. ή 17.314,75€, **εκδόσεως.....**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρ. 2§1, 12§1§5§9§10§11§13 §14,18§1§2, 30§4§7 του ΠΔ.186/92(Κ.Β.Σ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.19§1§4 του Ν.2523/97, οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρ.7§3γ και του άρθρου 8 παρ.5 του Ν. 4337/15.
  
- **Με την με αριθμ. ....πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2002-31/12/2002 πρόστιμο
  - ποσού **8.800,00€** Ζήτηση - λήψη και καταχώρηση **δύο (2) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας**, και συγκεκριμένα α) του υπ' αριθμό..... καθαρής αξίας 22.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 3.960,00€ και συνολικής αξίας 25.960,00€ και β) του υπ' αριθμό Σειρά Β 455/16-12-2002 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 22.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 3.960,00€ και συνολικής αξίας 25.960,00€, **εκδόσεως.....**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρ. 2§1, 12§1§5§9§10§11§13§14, 18§1§2 του ΠΔ.186/92(Κ.Β.Σ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.19§4 του Ν.2523/97, οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις των άρθρων 7§3γ,8§5 του ν.4337/15.
  
- **Με την με αριθμ. ....πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003 πρόστιμο
  - ποσού 5.000,00 €, - λήψη **ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας**, και συγκεκριμένα του υπ' αριθμό..... καθαρής αξίας 25.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 4.500,00€ και συνολικής αξίας 29.500,00€, **εκδόσεως.....**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρ. 2§1, 12§1§5§9§10§11§13§14, 18§1§2 του ΠΔ.186/92(Κ.Β.Σ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.19§4 του Ν.2523/97, οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις των άρθρων 7§3γ,8§5 του ν.4337/15.
  
- **Με την με αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.** του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2002 ( διαχειριστική περίοδος 01/01/2001 - 31/12/2001), κύριος φόρος ποσού 7.336,76€, πλέον τέλη χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ σε αυτά 352,16€,πλέον πρόσθετος φόρος 8.804,11€, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ σε αυτά 422,59€, ήτοι συνολικό ποσό **16.915,62€**, λόγω επαναπροσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης, με την προσθήκη λογιστικών διαφορών λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, μετά την κρίση των βιβλίων ως Επαρκών.

- **Με την με αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2003 ( διαχειριστική περίοδος 01/01/2002 - 31/12/2002) κύριος φόρος ποσού 67.948,01€, πλέον τέλη χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ σε αυτά 3.271,50€,πλέον πρόσθετος φόρος 81.537,61€, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 3.913,80€ και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ σε αυτά, ήτοι συνολικό ποσό **156.660,92€**, λόγω εξωλογιστικού επαναπροσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης, μετά την απόρριψη των βιβλίων της ως ανακριβών .

- **Με την με αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2004 ( διαχειριστική περίοδος 01/01/2003 - 31/12/2003) κύριος φόρος ποσού 61.069,27€, πλέον τέλη χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ σε αυτά 2.931,32€,πλέον πρόσθετος φόρος 73.283,12€, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ σε αυτά 3.517,58€, ήτοι συνολικό ποσό **140.801,29€**, λόγω εξωλογιστικού επαναπροσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης, μετά την απόρριψη των βιβλίων της ως ανακριβών.

- **Με την με αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. κατά 1.800.000 δρχ. για την προσφεύγουσα επιχείρηση στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2001 - 31/12/2001 λόγω επαναπροσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εισροών καθώς και του ΦΠΑ αυτών.

- **Με την με αριθμ. ....πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2001 - 31/12/2001 πρόστιμο Φ.Π.Α. άρθρου 4 Ν.2523/97 ποσού 300,00€, λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ , από την οποία δεν προκύπτει φόρος για καταβολή .

- **Με την με αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2002 - 31/12/2002, φόρος ποσού 25.991,44€, πλέον πρόσθετος φόρος 31.189,73€, ήτοι συνολικό ποσό **57.181,17€**, λόγω επαναπροσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εισροών και εκροών καθώς και του ΦΠΑ αυτών.

- **Με την με αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 - 31/12/2003, φόρος ποσού 10.519,18€, πλέον πρόσθετος φόρος 12.623,02€, ήτοι συνολικό ποσό **23.142,20€**, λόγω επαναπροσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εισροών και εκροών καθώς και του ΦΠΑ αυτών.

- Με την με αριθμ. ....πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2001-31/12/2001 πρόστιμο ποσού **15.847,39**, δη το τριπλάσιο του ΦΠΑ των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων που παρανόμως εξέπεσε.
- Με την με αριθμ. ....πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2002-31/12/2002 πρόστιμο ποσού **23.760,00€**, δη το τριπλάσιο του ΦΠΑ των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων που παρανόμως εξέπεσε.
- Με την με αριθμ. ....πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003 πρόστιμο ποσού **13.500,00€**, δη το τριπλάσιο του ΦΠΑ των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων που παρανόμως εξέπεσε

Συγκεκριμένα βάσει των υπ' αριθμ. :α) .....εντολής επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία, β) .....εντολής ελέγχου βάσει ΠΟΛ.1072/11 και γ.....εντολής μερικού ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ....., βάσει των διατάξεων των Ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.), του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και του Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.).

Αιτία του ελέγχου ήταν: 1. το υπ' αριθμ.πρωτ. Π.Ε.Κ. Θεσσαλονίκης .....Δελτίο πληροφοριών όπου αναφέρεται ότι διενεργήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση της .....και συντάχθηκε η υπ' αριθμ. υπόθεσης .....έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ.(Π.Δ.186/92) για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων. Σύμφωνα με το προαναφερόμενο Δελτίο πληροφοριών, η ελεγχόμενη επιχείρηση σύμφωνα με τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών, έλαβε από την εταιρία .....

- **στη χρήση 2001** ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 5.000.000 δρχ ή 14.673,51€ πλέον Φ.Π.Α. 900.000 δρχ ή 2.641,23€ **για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της.**

2. το υπ' αριθ. πρωτ. Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής & Ανατολικής Μακεδονίας - Θράκης ..... έγγραφο, με το οποίο απεστάλη στην Δ.Ο.Υ. η υπ' αριθμ. ....έκθεση ελέγχου του Π.Δ. 186/92(Κ.Β.Σ.) μαζί με την ταυτάριθμη πληροφοριακή έκθεση Φ.Π.Α., σύμφωνα με την οποία η επιχείρηση έλαβε από τον .....

- **στη χρήση 2001** ένα (1) μερικώς εικονικό Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, χωρίς να καταστεί δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 5.000.000 δρχ ή 14.673,51€,

- **στη χρήση 2002** δύο (2) μερικώς εικονικά Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, χωρίς να καταστεί δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής τους αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 44.000,00€,

- **στη χρήση 2003** ένα (1) μερικώς εικονικό Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, χωρίς να καταστεί δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής τους αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 25.000,00€.

Σημειώνεται ότι η ελεγχόμενη περαίωσε την χρήση 2001 με έλεγχο που διενεργήθηκε από το αρμόδιο Τ.Ε.Κ. Θεσσαλονίκης βάσει της ΠΟΛ.1144/98 ενώ, οι χρήσεις 2002 και 2003 είναι ανέλεγκτες.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω πράξεων **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων .
- 2) Η φορολογική αρχή δεν διενέργησε ουσιαστικό έλεγχο στην προσφεύγουσα επιχείρηση αλλά κατέληξε έμμεσα στις αποδιδόμενες διαπιστώσεις της.
- 3) Ο έλεγχος δεν έλαβε γνώση των βιβλίων και των στοιχείων της προσφεύγουσας και αόριστα και αβάσιμα δεν αναγνωρίζονται οι δαπάνες στο εισόδημα και το ΦΠΑ.
- 2) Αβάσιμα λαμβάνεται υπόψη η συνολική αξία των συναλλαγών και προστίθεται στα καθαρά κέρδη χρήσης σύμφωνα με το ν.4174/13 περ.ε' παρ.1.
- 3) Αόριστη η κρίση του ελέγχου του ΣΔΟΕ Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας Θράκης για την μερική εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως του.....
- 4) Το βάρος της απόδειξης το φέρει η φορολογική αρχή.
- 5) Τα επίδικα φορολογικά στοιχεία δεν είναι υπερβολικά σε σχέση με την παρεχόμενη διαφημιστική υπηρεσία .
- 6) Γενικοί και αόριστοι και χωρίς οποιαδήποτε στοιχειοθέτηση οι ισχυρισμοί του ελέγχου περί εικονικότητας των συναλλαγών.

### **Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής**

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 72 παράγραφος 11 του Ν. 4174/13: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 5 του Ν. 2523/97 ρητά ορίζεται ότι : οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. **Στα πρόστιμα ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 και 4 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για τις χρήσεις 2004 και 2005, ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.....4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων και πρόσθετων φόρων για φορολογικές παραβάσεις παραγράφεται **μετά την πάροδο δεκαετίας**, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: ..... β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος ».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύει για τις χρήσεις 2001,2002 και 2003, ρητά ορίζεται ότι «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, εάν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) ..... ή γ) ..... 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 70.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ.1 και 2 του Ν.2859/00: 1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 49 παρ.3 του Ν.2859/00: Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 του Ν.4098/2012, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2012, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 5 της ΠΟΛ. 1265/16.12.2013 ορίζεται ότι: Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.5 του άρθρου 37 του Ν.4141/2013 (ΦΕΚ 81 Α'), από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, ήτοι έως 31.12.2013, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δυο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν 4203/2013 ορίζεται ότι: Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων,

τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής..... β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4337/15 ορίζεται ότι : οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης .

**Επειδή**, σύμφωνα με την 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που έχουν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στη λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων.

**Επειδή**, η ΠΟΛ. 1100/10.4.2001 ορίζει ότι : «Το εισόδημα που προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία προσδιορίζεται καταρχήν ιδιαίτερα με το συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και προστίθεται στο εισόδημα που προσδιορίστηκε με την αρχική φορολογική εγγραφή. Όταν όμως από τα νέα (συμπληρωματικά) στοιχεία διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων του υπόχρεου (ΣΤΕ 4843/1988) και εικονικότητα των καταχωρηθέντων στοιχείων και απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος ή εκπτώσεις κ.λ.π. ως προς τον Φ.Π.Α., η οποία επιβάλλει τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος ορισμένης πηγής, δεν αποκλείεται να προσδιορισθεί πλέον με το συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου εξ ύπαρχής το συνολικό εισόδημα από την πηγή αυτή εξωλογιστικά και ενιαία κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων (ΣΤΕ 1425-1426/2000)».

Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, έχει εφαρμογή η παράγραφος 4 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994, σε συνδυασμό με την παρ.2 του άρθρου 68 του ίδιου νόμου, σύμφωνα με την οποία ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι αρχικό φύλλο ελέγχου η παραγραφή είναι δεκαετής όταν περιέρχονται σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., συμπληρωματικά στοιχεία. Τα υπ' αρ. πρωτ.α) .....δελτίο πληροφοριών του ΠΕΚ Θεσ/νίκης , β) .....έγγραφα του ΣΔΟΕ Κεντρικής & Ανατολικής Μακεδονίας- Θράκης, αποτέλεσαν νέα στοιχεία για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ....., εφόσον περιήλθαν σε γνώση του πριν την πλήρωση του οριζόμενου από τις διατάξεις δεκαετούς χρονικού διαστήματος και νομίμως η φορολογική αρχή προέβη σε επανέλεγχο των υπό κρίση χρήσεων 2001 – 2003. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός περί παραγραφής κρίνεται απορριπτέος, καθώς, όπως



αποδεικνύεται από όλα τα προαναφερθέντα, οι εν λόγω χρήσεις 2001,2002 και 2003 παραγράφονται την 31/12/2016.

### **Ως προς τον δεύτερο, τρίτο, τέταρτο, πέμπτο και έκτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής**

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει **εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. ....».

**Επειδή**, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον **από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα** ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: «1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

**Επειδή**, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι **σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου**, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως **τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου**».

**Επειδή**, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, *Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου*, 14<sup>η</sup> έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)

σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

**Επειδή**, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., **δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου**, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάση άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συντάξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου ή φόρου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας.

**Επειδή**, σύμφωνα με άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 **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.

**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 116/2013 απόφαση 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)...".

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013: Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

**Επειδή,** στην υπό κρίση περίπτωση, στις από ..... εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. ,προσδιορισμού Φ.Ε., προσδιορισμού ΦΠΑ, προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν.2523/97 της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ που εδράζεται επί των α) .....έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. του....., του Ειδικού συνεργείου ελέγχου και β) της με αρ.υπόθεσης ..... έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ., της επιχείρησης ....., βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, περιλαμβάνονται όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς και οι ενέργειες που έγιναν και οδήγησαν τον έλεγχο στη διαπίστωση των παραβάσεων της προσφεύγουσας επιχείρησης. Συγκεκριμένα:

**Α.ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΛΗΨΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ επιχείρηση**  
.....

(Σχετικά το υπ' αριθμ. πρωτοκ. Π.Ε.Κ. Θεσ/νικής .....Δελτίο πληροφοριών)

Από τον έλεγχο που πραγματοποίησε, το Π.Ε.Κ. Θεσ/νικής διαπιστώθηκε ότι η .....εξέδωσε και έλαβε πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους προς και από διάφορες ημεδαπές επιχειρήσεις ανά χρήση ως εξής:

Χρήση 2001: εξέδωσε εβδομήντα τέσσερα (74) φορολογικά στοιχεία τα οποία εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 1.552.486,40€ πλέον Φ.Π.Α.,

Χρήση 2002: εξέδωσε εκατόν ογδόντα πέντε (185) φορολογικά στοιχεία τα οποία εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 2.108.813,74€ πλέον Φ.Π.Α.,

Χρήση 2003: εξέδωσε ένα (1) φορολογικό στοιχείο τα οποία εκδόθηκε για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο του, συνολικής καθαρής αξίας 1.631,00€ πλέον Φ.Π.Α.

Κατά την χρήση 2001 η ελεγχόμενη ..... έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της ένα εικονικό φορολογικό στοιχείο για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της, εκδόσεως της ..... όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών της ελεγχόμενης και τις αντίστοιχες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών της επιχείρησης .....

Οι λόγοι απ' τους οποίους στοιχειοθετείται πλήρως και αποδεικνύεται ότι, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση της .....προς διάφορες ημεδαπές επιχειρήσεις μεταξύ των οποίων και η ελεγχόμενη, εκδόθηκαν για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, αναλυτικά καταγράφονται στην με αριθμό υπόθεσης 99/2009 έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε από τους υπαλλήλους του Π.Ε.Κ. Θεσσαλονίκης, για τον καταλογισμό των παραβάσεων σε βάρος της επιχείρησης της .....καθώς

η ίδια δηλώνει με την υπ' αριθμ. πρωτοκ.. Δ.Ο.Υ. ....υπεύθυνη δήλωση ότι:

1. δεν έχει καμία σχέση με την επιχείρηση που εδράζεται στην οδό .....
2. η εν λόγω επιχείρηση δεν λειτούργησε ποτέ
3. δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό
4. δεν γνωρίζει πελάτες και προμηθευτές
5. Τα βιβλία και τα στοιχεία που θεώρησε τα έδωσε σε λογιστή το όνομα του οποίου αγνοεί.

#### B.ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΛΗΨΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ .....

Από την έρευνα των ελεγκτών του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου και της ΕΔΕΥΘ, αλλά και από παράλληλους ελέγχους από ελεγκτές της Υπηρεσίας μας, διαπιστώθηκε ότι ο .....εξέδωσε εικονικά τιμολόγια για παρασχεθείσες υπηρεσίες (διαφημίσεις) σε πλήθος επιχειρήσεων, με τιμές πολλαπλάσιες από αυτές που επικρατούσαν στην αγορά και στις οποίες τιμολογούσαν αντίστοιχοι αθλητικοί σύλλογοι, ίδιας ή μεγαλύτερης δυναμικότητας.

Ο .....ως νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν φορολογείτο και δεν απέδιδε φόρο εισοδήματος, για τα έσοδα από παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών, ενώ όσον αφορά τον Φ.Π.Α., ο σύλλογος τον απέδιδε μερικώς, διότι καταχωρούσε στα βιβλία του εικονικά τιμολόγια δαπανών, διενεργούσε στους λογαριασμούς Φ.Π.Α. που τηρούσε, εγγραφές χωρίς παραστατικά και υπέβαλλε ανακριβής δηλώσεις Φ.Π.Α. Κατά συνέπεια, έναντι κάποιου τύπου προβολής μέσα από τις αθλητικές δραστηριότητές του, είχε την δυνατότητα να τιμολογεί σε οποιαδήποτε αξία ενδεχομένως ζητούσε ο πελάτης, ο οποίος επίσης ωφελούνταν από την αυξημένη δαπάνη (όσον αφορά την φορολογία εισοδήματος) και εξέπιπτε αυξημένα ποσά Φ.Π.Α., μειώνοντας τον Φ.Π.Α. που τελικά κατέβαλε στο Δημόσιο (όσον αφορά την φορολογία προστιθέμενης αξίας).

Λαμβάνονταν μέριμνα λοιπόν ώστε να σχηματισθεί ένας «φάκελος διαφήμισης», ο οποίος περιείχε όλα τα δικαιολογητικά εκείνα, που εκ πρώτης όψεως αποδείκνυαν την νομιμότητα της συναλλαγής (συμφωνητικό, φωτογραφικό και/ή κινηματογραφικό υλικό, γραμμάτια είσπραξης, τραπεζικά παραστατικά κ.λ.π.). Από την έρευνα όμως αποδείχθηκε ότι, στις πλείστες των περιπτώσεων, το περιεχόμενο του «φακέλου διαφήμισης» δεν ανταποκρίνονταν στην πραγματικότητα, αλλά δημιουργήθηκε με σκοπό να χρησιμοποιηθεί ως δικαιολογητικό και να επιδειχθεί, εφόσον ζητηθεί, στις ελεγκτικές φορολογικές αρχές για να δοθεί αληθοφάνεια στις συναλλαγές.

Σε όλες σχεδόν τις περιπτώσεις συντάσσονται ιδιωτικά συμφωνητικά μεταξύ .....και διαφημιζόμενης επιχείρησης, στα οποία γίνεται σύντομη αναφορά των όρων της «συμφωνίας» και τα οποία κατατίθενται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., χρησιμοποιούνται δε ως δικαιολογητική βάση για την υπερτιμολόγηση των διαφημίσεων.

Αναρτώνται επίσης διαφημιστικές πινακίδες στα κλειστά γήπεδα του συλλόγου με τον λογότυπο της διαφημιζόμενης επιχείρησης και λαμβάνονται φωτογραφίες για να χρησιμοποιηθούν ως αποδεικτικό στοιχείο πραγματοποίησης της διαφήμισης.

Επιπλέον, πολλές διαφημιζόμενες εταιρείες μεριμνούν ώστε να καταβληθούν τα αναλογούντα στα εκδοθέντα τιμολόγια τέλη διαφήμισης και χρησιμοποιούν το σχετικό διπλότυπο ως επιπλέον δικαιολογητικό απόδειξης της συναλλαγής. Σημειώνουμε βέβαια ότι το αποδεικτικό καταβολής τέλους διαφήμισης ουδεμία αποδεικτική αξία έχει για το πραγματικό ύψος της διαφημιστικής δαπάνης, αφού η καταβολή τους ήταν προς το συμφέρον της λήπτριας επιχείρησης και αποτελούσε προϋπόθεση προκειμένου να εκπέσει την δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά της (αρθρ. 31 παρ 1 ιδ' Ν 2238/1994, περί φορολογίας εισοδήματος).

Για να αποδειχθεί, τέλος, ότι το τίμημα που αναγράφεται στα τιμολόγια έχει καταβληθεί, πρόσωπα που ανήκαν στην διοίκηση και στο λογιστήριο του .....μεριμνούσαν και με διάφορες

μεθόδους που εφαρμόζαν (ανακύκλωση των χρημάτων του συλλόγου, καταχώρηση στους τραπεζικούς λογαριασμούς του συλλόγου συμφηφιστικών κινήσεων χωρίς διακίνηση τραπεζογραμματίων, επιστροφές χρημάτων σε προσωπικούς τραπεζικούς λογαριασμούς των επιχειρηματιών, καθώς και παρεμβολές στην διαδικασία εξόφλησης των τιμολογίων προσωπικών λογαριασμών των μελών του .....), λάμβαναν από τις τράπεζες με τις οποίες συνεργάζονταν ο .....και παρέδιδαν στη συνέχεια στις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, το σχετικό γραμμάτιο είσπραξης, το οποίο οι τελευταίες χρησιμοποίησαν ως δικαιολογητικό για να αποδείξουν την νομιμότητα των συναλλαγών τους με τον .....

Από το σύνολο λοιπόν του ελεγκτικού υλικού που αναλυτικά παραθέτουμε στις προηγούμενες παραγράφους της παρούσας έκθεσης ελέγχου και ύστερα από συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των υφιστάμενων στοιχείων και αφού λήφθηκε υπόψη:

- Η συνολική συμπεριφορά του .....ως προς την έκδοση και λήψη των φορολογικών στοιχείων που τον αφορούν.
- Οι τεράστιες αποκλίσεις που παρατηρούνται τόσο στις συμφωνηθείσες αξίες διαφήμισης που αναγράφονται στα ιδιωτικά συμφωνητικά που συντάχθηκαν μεταξύ του .....και των διαφημιζόμενων πελατών του, όσο και στα εκδοθέντα από τον .....Τ.Π.Υ. για διαφημίσεις, γεγονός που καταδεικνύει ότι ο .....συνέτασσε συμφωνητικά και εξέδιδε τιμολόγια για διαφημίσεις χωρίς να ακολουθεί μια συγκεκριμένη, λογική και συναφή σε αξία τιμολογιακή πολιτική, αλλά αντίθετα τιμολογούσε με οποιαδήποτε αξία ενδεχόμενα χρειάζονταν η λήπτρια επιχείρηση.
- Ότι από τις ημερομηνίες σύνταξης των ιδιωτικών συμφωνητικών μεταξύ του .....και των διαφημιζόμενων επιχειρήσεων, προκύπτει ότι δεκάδες συμφωνητικά κατασκευάστηκαν μαζικά και υπογράφηκαν **την ίδια ημέρα**, χωρίς να δίνεται ηρέπυσα προσοχή, ούτε στους όρους, αλλά ούτε και στο ποια πράγματι πρόσωπα υπέγραφαν, αντί του εκάστοτε προέδρου του....., γεγονός που καταδεικνύει ότι ο σκοπός σύνταξής τους και η θεώρησή τους στην Δ.Ο.Υ. στις πλείστες των περιπτώσεων, ήταν απλά και μόνο για να επιδειχθούν αυτά ως αποδεικτικό στοιχείο στις ελεγκτικές αρχές, όταν και αν χρειασθεί, προκειμένου να δοθεί αληθοφάνεια στις συναλλαγές και όχι για να καθορισθούν επακριβώς οι τρόποι προβολής και πληρωμής, παρότι αφορούσαν συμφωνίες δεκάδων και εκατοντάδων χιλιάδων Ευρώ.
- Ότι οι εμφανιζόμενες ως τιμές διαφήμισης στα τιμολόγια που εξέδωσε ο .....για διαφημίσεις με πινακίδες στα γήπεδά του, δεν έχουν συνάφεια αλλά είναι πολλαπλάσιες (από τριπλάσιες έως και δεκαπλάσιες) από τις αντίστοιχες ενδεικτικές τιμές που ίσχυαν για παρόμοιο τρόπο διαφήμισης σε γήπεδα που αγωνίζονταν επαγγελματική ομάδα μπάσκετ της ίδιας πόλης (ΚΑΕ ΠΑΟΚ), η οποία μάλιστα αγωνιζόταν σε γήπεδο πολύ μεγαλύτερης χωρητικότητας και επιπλέον συμμετείχε στο δεύτερο κατά σειρά δημοφιλέστερο ομαδικό άθλημα στην Ελλάδα (καλαθόσφαιρα) το οποίο συγκεντρώνει πολύ περισσότερους φιλάθλους, έχει πολύ μεγαλύτερη πανελλαδική προβολή μέσω της τηλεόρασης και συγκεντρώνει πολύ μεγαλύτερη διαφημιστική δαπάνη.
- Ότι η αντίστοιχη διαφημιστική προβολή (ανάρτηση διαφημιστικών πινακίδων) σε γήπεδο άλλου αθλητικού σωματίου που εδρεύει στην ίδια πόλη (Α.Σ. ΠΑΟΚ) τιμολογούνταν κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις με τιμές που κυμαίνονταν από **1.500,00 €** έως **10.000,00 €** για ολόκληρη την αγωνιστική περίοδο, τιμές δηλαδή που υπολείπονται σημαντικά από αυτές στις οποίες τιμολογούσε ο .....όμοιες διαφημίσεις.
- Ότι ο .....για το άθλημα της πετοσφαίρισης, το οποίο έχει περιορισμένο αθλητικό κοινό και μειωμένη διαφημιστική προβολή δήλωνε έσοδα πολλαπλάσια από αυτά που δήλωναν κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις τόσο οι τρεις κατά τεκμήριο μεγαλύτερες Ποδοσφαιρικές Ανώνυμες Εταιρείες της Θεσσαλονίκης (ΠΑΕ ΠΑΟΚ, ΠΑΕ ΑΡΗΣ, ΠΑΕ ΗΡΑΚΛΗΣ) όσο και η ΚΑΕ Π.Α.Ο., η μεγαλύτερη από άποψη επιτυχιών ομάδα μπάσκετ στην Ελλάδα κατά τις ελεγχόμενες περιόδους, οι οποίες αγωνιζόταν σε γήπεδα

πολλαπλάσιας χωρητικότητας και προσέλκυαν πολύ μεγάλο αριθμό φιλάθλων, τα αθλήματα δε στα οποία αγωνίζονται προσελκύουν πολύ μεγαλύτερη διαφημιστική προβολή.

- Ότι τα πολλαπλάσια έσοδα που δηλώθηκαν από τον .....σε σχέση με τα αντίστοιχα έσοδα που δηλώθηκαν από τις αναφερόμενες στην προηγούμενη παράγραφο αθλητικές εταιρείες, μόνο λόγω της έκδοσης εικονικών - υπερτιμολογημένων τιμολογίων μπορεί να εξηγηθεί.

- Ότι ο .....φέρεται να έχει εισπράξει από διαφημίσεις μέσω πινακίδων, ενδυμασίας κλπ, το εξωπραγματικό καθαρό ποσό άνευ Φ.Π.Α. των **62.619.563,34 €** στις χρήσεις 2001 έως και 2005 και **62.681.850,00 €** στις χρήσεις 2006 έως και 2011, ήτοι συνολικά **125.301.413,34 €**, εκδίδοντας συνολικά **4.502\_Τ.Π.Υ.** στις παραπάνω χρήσεις, τα οποία έχουν κριθεί ως **ΕΙΚΟΝΙΚΑ** από τον έλεγχο του Ε.Σ.Ε. και της ΕΔΕΥΘ.

- Ότι είκοσι δύο (**22**) επιχειρήσεις, λήπτριες Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών για διαφήμιση από τον....., οι οποίες έλαβαν συνολικά εκατόν δεκαεννιά (**119**) Τ.Π.Υ. με συνολική καθαρή αξία 4.966.019,80€ πλέον Φ.Π.Α. 893.883,56€, ήτοι συνολικής αξίας 5.859.903,36€ , δήλωσαν τα παραπάνω ληφθέντα φορολογικά παραστατικά ως εικονικά, βάσει των διατάξεων του άρθρου 12 παρ. 6 του Ν.3888/10

- Ότι τέσσερις (4) ακόμη επιχειρήσεις, λήπτριες Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών για διαφήμιση από τον .....στις χρήσεις 2001 έως 2005, οι οποίες έλαβαν συνολικά δέκα έξι (16) Τ.Π.Υ. με συνολική καθαρή αξία 267.000,00 € , δήλωσαν τα παραπάνω ληφθέντα φορολογικά παραστατικά ως εικονικά, βάσει των διατάξεων του άρθρου 12 παρ. 6 του Ν.3888/10, με ποσοστό δηλωθείσας μερικής εικονικότητας που κυμαίνεται από 33,33 % έως 90,00 %.

- Ότι είκοσι επτά (**27**) συνολικά επιχειρήσεις, λήπτες Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών για διαφήμιση από τον .....στις χρήσεις από 2006 έως 2011, προσήλθαν αυτοβούλως και υπέβαλλαν στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. το ειδικό σημείωμα του Ν. 3888/2010 άρθρ. 12 παρ. 6, δηλώνοντας εκατόν ογδόντα επτά (**187**) Τ.Π.Υ. συνολικής καθαρής αξίας **6.000.000,00 €** ως εικονικά, με ποσοστό δηλωθείσας εικονικότητας που κυμαίνεται από 80,00 % έως 100,00 %.

- Ότι οι αναφερόμενες στις παραπάνω παραγράφους επιχειρήσεις, οι οποίες έλαβαν από τον .....πανομοιότυπα τιμολόγια με αυτά που έλαβε και η ελεγχόμενη επιχείρηση, τόσο ως προς τον τρόπο και το είδος της προβολής, όσο και ως προς την διαδικασία της φερόμενης εξόφλησής τους, προσήλθαν από μόνες τους και δήλωσαν ως εικονικά τα τιμολόγια που έλαβαν από τον .....

- **Ότι ενώ ο έλεγχος αδυνατεί να διασταυρώσει από τα βιβλία της ελεγχόμενης την καταχώρηση των εν λόγω τιμολογίων, εν τούτοις αυτά καταχωρήθηκαν αδιαμφισβήτητα λόγω της καταγραφής τους στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών. Επιπροσθέτως, υπάρχουν και τα γραμμάτια είσπραξης των τραπεζών όπου έγιναν οι εξοφλήσεις των τιμολογίων.**

- Ότι ο .....ως νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν φορολογείτο και δεν απέδιδε φόρο εισοδήματος, για τα έσοδα από παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών ενώ όσον αφορά το Φ.Π.Α., στον οποίο ο σύλλογος είναι υποκείμενος, τον απέδιδε μερικώς, διότι καταχωρούσε στα βιβλία του εικονικά τιμολόγια δαπανών και διενεργούσε στους λογαριασμούς Φ.Π.Α. που τηρούσε εγγραφές χωρίς παραστατικά και ως εκ τούτου, έναντι κάποιου τύπου προβολής μέσα από τις αθλητικές δραστηριότητές του που πρόσφερε στους πελάτες του, είχε την δυνατότητα να τιμολογεί σε οποιαδήποτε αξία ενδεχομένως ζητούσε ο πελάτης.

- Ότι ο .....πραγματοποίησε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις εικονικές αγορές και εξέπεσε-δεν απέδωσε το Φ.Π.Α. που αναγράφονταν στα εικονικά παραστατικά που έλαβε.

- Ότι ο .....καταχώρησε στα βιβλία του κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις ανύπαρκτες δαπάνες χωρίς παραστατικά και υπέβαλλε ανακριβείς δηλώσεις Φ.Π.Α., στις οποίες συμπεριέλαβε μεγαλύτερα ποσά δαπανών από τα πραγματικά, για να μην αποδώσει τα χρεωστικά υπόλοιπα Φ.Π.Α. που προήλθαν από τα εκδοθέντα εικονικά παραστατικά.

- Ότι ο .....σκόπιμα δεν τηρούσε λογαριασμό καταθέσεων όψεως στα βιβλία του παρότι διατηρούσε τραπεζικούς λογαριασμούς όψεως προκειμένου να μην υπάρχει η δυνατότητα αντιπαραβολής και επιβεβαίωσης των τραπεζικών κινήσεων με αντίστοιχες εγγραφές στα βιβλία του.
- Ότι τα μεγάλα χρεωστικά λογιστικά υπόλοιπα εκατομμυρίων ευρώ του λογαριασμού Ταμείου του .....δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα και προκύπτουν από την καταχώριση στα βιβλία των μεγάλων υποτιθέμενων εισπράξεων από τις διαφημιζόμενες επιχειρήσεις, προκειμένου να εμφανίζονται ως εξοφλημένα τα τιμολόγια με τις εικονικές αξίες που εξέδιδε.
- Ότι ο .....καταχωρούσε στα βιβλία του ανύπαρκτες πληρωμές «δαπανών» χωρίς δικαιολογητικά, με σκοπό την μείωση των τεράστιων χρεωστικών υπολοίπων του λογαριασμού Ταμείου (Χρηματικά Διαθέσιμα)του συλλόγου, που προέρχονταν από τα εικονικά φορολογικά στοιχεία για διαφήμιση που εξέδιδε.
- Ότι ο .....προέβη σε διαγραφές χρεωστικών υπολοίπων διαφημιζόμενων πελατών του χρησιμοποιώντας ως παραστατικά λογιστικά σημειώματα, διέγραψε δηλαδή απαιτήσεις προς πελάτες του χωρίς να εισπράξει τα αντίστοιχα χρηματικά ποσά που εμφανίζονταν στα βιβλία του, ενέργεια που καταδεικνύει εικονικότητα των εκδοθέντων παραστατικών.
- Ότι κυρίως μέχρι τα μέσα του έτους 2002, αλλά σε πολλές περιπτώσεις και στις επόμενες ελεγχόμενες χρήσεις, πολλοί πελάτες του .....εμφανίζονται να εξοφλούν με μετρητά μεγάλα χρηματικά ποσά (εκατομμυρίων δραχμών ή/και χιλιάδων ευρώ} την ίδια ημέρα που εκδίδεται το τιμολόγιο, πρακτική που εφαρμόζεται στις εικονικές συναλλαγές διότι στερεί από τον έλεγχο την δυνατότητα περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων και παράλληλα εξασφαλίζει τον λήπτη από τυχόν μεταγενέστερη απαίτηση του εκδότη.
- Ότι σε πολλές περιπτώσεις ο .....εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες του με συνολική αξία λίγο μικρότερη των **15.000,00 €** τα οποία εξοφλούνταν επίσης με μετρητά, πρακτική που συνηθίζεται στις εικονικές συναλλαγές, ειδικά μετά την 1.5.2002 που ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 18 παρ.2 του Κ.Β.Σ., όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 18 παρ.2 του Ν.2992/2002 (υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή)
- Ότι στην συντριπτική τους πλειοψηφία οι εξοφλήσεις στα εκδοθέντα Τ.Π.Υ. του .....που έχουν γίνει με τραπεζικές καταθέσεις, δεν διενεργήθηκαν από τις επιχειρήσεις του έλαβαν τα τιμολόγια, αλλά πραγματοποιήθηκαν από πρόσωπα που ανήκαν στην διοίκηση ή στο λογιστήριο του Γυμναστικού Συλλόγου, τα οποία μεριμνούσαν ώστε να διενεργούνται καταθέσεις μετρητών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του συλλόγου με τις οποίες «εξοφλούνταν» τα τιμολόγια διαφημίσεων που εκδόθηκαν.
- Ότι το μεγαλύτερο μέρος των αναλήψεων και καταθέσεων που πραγματοποιήθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ..... έγιναν με μετρητά, ακόμη και για ποσά που ξεπερνούσαν τις **250.000,00 €**, ούτως ώστε να αποκρύπτεται η πραγματική προέλευση των χρημάτων που διακινούνταν.
- Ότι για την φερόμενη εξόφληση των τιμολογίων εκδόσεως....., εφαρμόστηκαν από τα εμπλεκόμενα πρόσωπα διάφορες μεθοδολογίες για τις οποίες αναλυτικά αναφέρουμε σε προηγούμενα κεφάλαια της παρούσας έκθεσης ελέγχου.
- Ότι από τις καταθέσεις των ταμιών των τραπεζών επιβεβαιώνεται η εμπλοκή των μελών του..... στην εικονική εξόφληση των τιμολογίων και περιγράφεται επακριβώς ο τρόπος με τον οποίο τα πρόσωπα αυτά έδρασαν.
- Ότι τα μέλη του....., «μεσολάβησαν» για την εξόφληση τιμολογίων εκατοντάδων επιχειρήσεων.

• Ότι ο παράγοντας του .....με την δήλωσή του, επιβεβαιώνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου για την χρησιμοποίηση των χρημάτων του Γυμναστικού Συλλόγου, κατά την εικονική εξόφληση τιμολογίων εκδόσεώς του.

• Ότι ο παράγοντας του....., με την ένορκη κατάθεσή του δήλωσε ότι προς διευκόλυνση του .....«χρησιμοποιούσε» τον ατομικό του λογαριασμό στην Τράπεζα .....και συγκεκριμένα πραγματοποιούσε ανάληψη από τον λογαριασμό του συγκεκριμένου ποσού, το οποίο συμψηφιστικά και χωρίς διακίνηση τραπεζογραμματίων κατατίθετο στον λογαριασμό του .....στην Τράπεζα .....προς εξόφληση Τ.Π.Υ. εκδόσεως .....από διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και η ελεγχόμενη, χωρίς την παρουσία των εκπροσώπων των επιχειρήσεων. Την επομένη το συνολικό ποσό που κατατίθετο στον λογαριασμό του....., κατόπιν ανάληψης από τον κ....., επέστρεφε συμψηφιστικά και ακέραιο στον ατομικό του λογαριασμό του κ. ....

• Ότι ο .....που πραγματοποίησε το μεγαλύτερο όγκο των τραπεζικών συναλλαγών του Συλλόγου (σύμφωνα με τις καταθέσεις των ταμιών των τραπεζών όπου πραγματοποιούνταν οι καταθέσεις για τις εξοφλήσεις των εικονικών τιμολογίων), με την δήλωσή του υπέπεσε σε αντιφάσεις και δεν έδωσε πειστικές εξηγήσεις για την εμπλοκή του στην διαδικασία εξόφλησης τιμολογίων εκατοντάδων επιχειρήσεων.

• Ότι οι .....που επίσης πραγματοποίησαν μεγάλο όγκο των τραπεζικών συναλλαγών του Συλλόγου, με τις δηλώσεις τους επιβεβαιώνουν έμμεσα τις διαπιστώσεις του ελέγχου, για την ανακύκλωση των χρημάτων του .....και τις διενεργηθείσες τραπεζικές αναλήψεις και καταθέσεις για την εξόφληση τιμολογίων εκδόσεώς του.

• Ότι οι πρόεδροι του .....με τις δηλώσεις τους δεν αντικρούουν ούτε ανατρέπουν, αλλά επιβεβαιώνουν και επαληθεύουν τις διαπιστώσεις του ελέγχου για την εικονικότητα των εκδοθέντων τιμολογίων διαφήμισης του .....

• Ότι από το εν γένει αποδεικτικό υλικό που συγκεντρώθηκε από την Υπηρεσία μας, στα πλαίσια των ερευνημένων υποθέσεων, προκύπτει ότι η ανάρτηση των διαφημιστικών πινακίδων έχει διενεργηθεί και δεν μπορεί να αμφισβητηθεί.

• Ότι μεταξύ των συναλλασσομένων .....θεωρούμε δεδομένο ότι υπήρχε αμοιβαίο όφελος και ως εκ τούτου κάποιο ποσό για την διαφήμιση, σαφώς υποδεέστερο του τιμολογηθέντος, έχει συμφωνηθεί και καταβληθεί.

• Ότι με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, το πραγματικό τίμημα της διαφήμισης δεν είναι δυνατόν επακριβώς να προσδιορισθεί.

Ο έλεγχος κρίνει ότι τα υπ' αριθμό .....φορολογικά παραστατικά (Τ.Π.Υ.) που έλαβε η ελεγχόμενη από τον .....έχουν υπερτιμολογηθεί είναι δηλαδή **ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΑ** ως προς την αξία, χωρίς όμως να μπορεί να προσδιοριστεί με ακρίβεια από τον έλεγχο το ποσό της υπερτιμολογημένης αξίας για τους εξής λόγους:

**Λόγοι για του οποίους ενώ κρίνονται εικονικά με την έννοια ότι δεν απεικονίζουν την πραγματική αξία των συναλλαγών, δεν είναι δυνατόν να προσδιορισθεί επακριβώς η εικονική αξία.**

- Το ύψος της δαπάνης για διαφημιστική καταχώρηση δεν μπορεί να προσδιοριστεί επακριβώς δεδομένου ότι πρόκειται για υπηρεσία για την οποία δεν υπάρχει καθορισμένο εύρος αποδεκτών τιμών.
- Πρόκειται για παροχή υπηρεσιών για το είδος της οποίας δεν υπάρχει συγκεκριμένος τιμοκατάλογος.
- Αν και από τα επεξεργασθέντα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών και της κινήσεων των λογαριασμών επιταγών των ληπτριών επιχειρήσεων προκύπτουν καταθέσεις ποσών που γίνονται από τις λήπτριες επιχειρήσεις προς τον .....(τα οποία αντιπροσωπεύουν μέρος της



εμφανιζόμενης αξίας) και τα οποία υπολείπονται σημαντικά των ποσών που αναγράφονται στα σχετικά εκδοθέντα παραστατικά και τα συμφωνητικά, ωστόσο δεν μπορεί με ασφάλεια να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι αντιπροσωπεύουν και το πραγματικό ύψος της συναλλαγής. Επί πλέον ακόμη και για αυτές τις περιπτώσεις, που κατεβλήθη πράγματι ένα μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων, δεν είναι δυνατόν από όλα τα υπόλοιπα εικονικά τιμολόγια κάθε λήπτριας επιχείρησης, να προσδιορισθεί για ποια ακριβώς τιμολόγια και για ποια αξία αυτών κατεβλήθη αυτό το μέρος του φερόμενης οφειλής. Ακόμη και στις περιπτώσεις της ανακύκλωσης των χρημάτων μέσω των τραπεζικών λογαριασμών του....., των συμπηφιστικών τραπεζικών κινήσεων και των άλλων περιπτώσεων, που για την «εξόφληση» των εικονικών τιμολογίων δεν διαπιστώθηκε πραγματική καταβολή χρημάτων, δεν μπορούν να κριθούν τα τιμολόγια πλήρως εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές, από την στιγμή που ο έλεγχος με βάση τα στοιχεία που κατόρθωσε να συγκεντρώσει, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι διαφήμιση με κάποιο τρόπο έγινε σε όλες τις περιπτώσεις. Επί πλέον και για αυτές τις περιπτώσεις δεν μπορεί να αποκλεισθεί ότι ένα μέρος της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια να κατεβλήθη πράγματι και να μην είναι δυνατός ο εντοπισμός του, ειδικότερα δε αν λάβουμε υπόψη ότι εκτός από τις λήπτριες επιχειρήσεις, όφελος πρέπει να είχε και ο εκδότης των εικονικών τιμολογίων, ήτοι και ο .....

- Το είδος της δαπάνης δεν υπόκειται σε διατάξεις προσδιορισμού του εύρους της τιμολογηθείσας αξίας από το αρμόδιο Υπουργείο Ανάπτυξης, και ουσιαστικά ρυθμίζεται από τους κανόνες λειτουργίας του ανταγωνισμού της ελεύθερης αγοράς, κατόπιν διαπραγμάτευσης μεταξύ των συμβαλλομένων.
- Δεν προκύπτει από τις μαρτυρικές καταθέσεις τόσο των ταμιών των τραπεζών όσο και των υπευθύνων του..... το πραγματικό ύψος των συναλλαγών.
- Δεν προκύπτει από την αξιοποίηση των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων του .....και ιδιαίτερα της κίνησης των λογαριασμών ταμείου και της μη τήρησης λογαριασμών καταθέσεων όψεως δεδομένου, ότι όπως διαπιστώθηκε αυτοί τηρούνταν πλημμελώς αντιβαίνοντας κάθε έννοια των σχετικών διατάξεων του Κ.Β.Σ. **Είναι χαρακτηριστικό το γεγονός, ότι ο .....κατά διαστήματα προέβαινε σε εικονικές καταχωρήσεις δαπανών, για να μειώνεται το υπόλοιπο των χρηματικών διαθεσίμων.**
- Για να εξαχθούν ασφαλή και αξιόπιστα συμπεράσματα ως προς την πολιτική τιμολόγησης των διαφημίσεων του .....σε σχέση με άλλους συλλόγους, πρέπει να υπάρχουν συγκριτικά στοιχεία (τιμοκατάλογοι) με άλλες ίδιας δυναμικότητας ομάδες, οι οποίες δραστηριοποιούνται στο ίδιο άθλημα και τα οποία να περιλαμβάνουν - αναφέρουν τιμές για τα είδη διαφημίσεων που τιμολόγησε ο....., τόσο για τις ανδρικές όσο και για τις γυναικείες διοργανώσεις
- Τα στοιχεία ως προς την τιμολόγηση των διαφημίσεων που υπάρχουν στην διάθεση του ελέγχου μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο ενδεικτικά – πληροφοριακά, επειδή αφορούν σε αθλητικά σωματεία τα οποία δραστηριοποιούνται σε διαφορετικά αθλήματα (ΚΑΕ ΠΑΟΚ μπάσκετ) ή αφορούν σε ομάδα του ίδιου αθλήματος αλλά σημαντικά μικρότερης δυναμικότητας (ΑΣ ΠΑΟΚ).
- Είναι προφανές ότι δεν είναι δυνατόν να χρησιμοποιηθεί ο τιμοκατάλογος διαφήμισης της ΚΑΕ ΠΑΟΚ για τον προσδιορισμό της πραγματικής αξίας των εκδοθέντων Τ.Π.Υ. για διαφημίσεις από τον....., επειδή αφορά διαφημίσεις σε διαφορετικό άθλημα, το οποίο παρακολουθεί πολύ μεγαλύτερος – σε σχέση με τον .....- αριθμός φιλάθλων τόσο στο γήπεδο (η ομάδα καλαθοσφαίρισης του ΠΑΟΚ αγωνίζεται στο ΠΑΟΚ SportsArena χωρητικότητας 8.142 θέσεων σε αντιδιαστολή με τον .....τα τιμολόγια του οποίου αναγράφουν διαφήμιση

για αγώνες βόλεϊ στο μόλις 800 θέσεων .....γήπεδο ή στο 2443 θέσεων όσο και στις – πολύ συχνότερες σε σχέση με το βόλεϊ – τηλεοπτικές μεταδόσεις ».

**Επειδή**, οικονομική ζημία που υπέστη το Ελληνικό Δημόσιο από τα εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε και αποδέχτηκε η προσφεύγουσα, με την καταχώρηση τους στα τηρούμενα φορολογικά της βιβλία συνίσταται αφενός στο ότι εμφάνισαν διογκωμένες τις δαπάνες της και αντιστοίχως μειωμένα τα έσοδά της και ως εκ τούτου μειώθηκε ο φόρος εισοδήματος που έπρεπε να αποδώσει στο Ελληνικό Δημόσιο. Αφετέρου συμψήφισε το Φ.Π.Α των εκροών (πωλήσεων) με αυτό των εισροών (δαπανών) έτσι ώστε ή να αποδώσει μειωμένο ποσό Φ.Π.Α στο Ελληνικό Δημόσιο ή να οδηγήσει «πλασματικά» το Φ.Π.Α σε πιστωτικό υπόλοιπο με αποτέλεσμα όχι μόνο να μην αποδώσει Φ.Π.Α αλλά να έχει το δικαίωμα να συμψηφίσει το «πλασματικό» πιστωτικό υπόλοιπο με μελλοντικό Φ.Π.Α εκροών (πωλήσεων) της, κατά το ποσό που αναλογεί στις αξίες των εικονικών φορολογικών στοιχείων που έλαβε.

**Επειδή**, εν προκειμένω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι εσφαλμένα χαρακτηρίζονται τα τιμολόγια ως εικονικά φορολογικά στοιχεία είναι νόμω και ουσία αβάσιμος, καθότι αποδεικνύεται η παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων βάσει των διαπιστώσεων από τον οικείο έλεγχο, την συνολική αξιολόγησή τους στις συνημμένες εκθέσεις ελέγχου των πραγματικών περιστατικών και των σχετικών εγγράφων, συναξιολογουμένων των διαπιστώσεων άλλων αρχών, συνιστούν πλήρη απόδειξη, καλύπτοντας την υποχρέωση του Δημοσίου ν' αποδείξει την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων υπό την έννοια ότι οι συναλλαγές που αναφέρονται σ' αυτά είναι εικονικές.

**Επειδή**, από τα παραπάνω συνάγεται ότι είναι αναπόδεδεικτοι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί υπαρκτού των συναλλαγών.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από ..... εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ, προσδιορισμού Φ.Ε., προσδιορισμού Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6.Ν.2523/97 της Δ.Ο.Υ. ....επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

## **Αποφασίζουμε**

**την απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας επιχείρησης .....

**ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ - ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ  
ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ**

**1. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ  
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2015-31/12/2015**

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 500,00 ευρώ.

**2. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ  
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2001-31/12/2001**

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 14.673,51 X 40%= 5.869,40  
14.673,51 X 20%= 2.934,70  
8.804,10 ευρώ.

**3. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ  
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2002-31/12/2002**

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 44.000,00 X 20%= 8.800,00 €

**4. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ  
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2003-31/12/2003**

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 25.000,00 X 20%= 5.000,00€

**5. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2002 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2001-  
31/12/2001)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ (σε ευρώ)	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ (σε ευρώ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (σε ευρώ)
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		26.634,00	55.981,82	29.347,82
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	2.033,44	9.370,20	7.336,76
Προκαταβολή φόρου		1.574,00	1.574,41	
Τέλη χαρτοσήμου κερδών		380,85	674,32	293,47
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		76,17	134,86	58,69

Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			8.804,11	8.804,11
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών λόγω ανακρίβειας			352,16	352,16
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ποιά πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			70,43	70,43
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	4.064,87	20.980,49	16.915,62
	για επιστροφή			

**6. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2003 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2002-31/12/2002)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά			271.792,05	271.792,05
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό		67.948,01	67.948,01
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου κερδών			2.717,92	2.717,92
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			543,58	543,58
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			81.537,61	81.537,61
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών			3.261,50	3.261,50
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ποιά πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			652,30	652,30
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		156.660,92	156.660,92
	για επιστροφή			

**7. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2004 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2003-31/12/2003)**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά			244.277,06	244.277,06
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό		61.069,27	61.069,27
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου κερδών			2.442,77	2.442,77
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			488,55	488,55
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			73.283,12	73.283,12
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών			2.931,32	2.931,32

Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ποιά πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου		586,26	586,26
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	140.801,29	140.801,29
	για επιστροφή		

#### 8. ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ 01/01/2001-31/12/2001

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ (σε δρχ)	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ (σε δρχ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (σε δρχ)
Αξία φορολογητέων εκροών		388.938.622	388.938.622	
Αξία φορολογητέων εισροών		357.859.905	347.859.905	-10.000.000
Φόρος εκροών		68.942.621	68.942.641	
Υπόλοιπο φόρου εισροών		72.340.065	70.540.065	-1.800.000
Πιστωτικό υπόλοιπο		3.397.444	1.597.444	
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πρόσθετος φόρος				
Ποσό που έτυχε έκπτωσης αδικαιολόγητα				
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>				
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>	για έκπτωση	3.397.444	1.597.444δρχ ή4.688,02€.	
	για επιστροφή			

#### 9. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ 01/01/2002-31/12/2002

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		898.783,25	970.685,91	71.902,66
Αξία φορολογητέων εισροών		719.333,63	664.780,00	-54.553,63
Φόρος εκροών		159.861,95	172.650,92	12.788,97
Υπόλοιπο φόρου εισροών		159.861,95	146.659,48	-13.202,47
Πιστωτικό υπόλοιπο		0,00		
Χρεωστικό υπόλοιπο			25.991,44	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			31.189,73	
Ποσό που έτυχε έκπτωσης αδικαιολόγητα				
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>			57.181,17	
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>	για έκπτωση			
	για επιστροφή			

**10. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ 01/01/2003-31/12/2003**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		838.863,55	872.418,09	33.554,54
Αξία φορολογητέων εισροών		719.333,63	664.780,00	-54.553,63
Φόρος εκροών		150.480,23	156.499,41	6.019,18
Υπόλοιπο φόρου εισροών		150.480,23	145.980,23	-13.202,47
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο			10.519,18	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			12.623,02	
Ποσό που έτυχε έκπτωσης αδικαιολόγητα				
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>			23.142,20	
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>	για έκπτωση			
	για επιστροφή			

**11. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ Φ.Π.Α. άρθρου 6 Ν.2523/97 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ  
01/01/2001-31/12/2001**

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 5.282,46 X 3 = 15.847,39 ευρώ.
---

**12. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ  
01/01/2002-31/12/2002**

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 7.920,00 X 3 = 23.760,00 ευρώ.
---

**13. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ  
01/01/2003-31/12/2003**

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 4.500,00 X 3 = 13.500,00 ευρώ.
---

**14. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΦΠΑ άρθρου 4 Ν.2523/97 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ  
01/01/2001-31/12/2001**

ΠΟΣΟ 300,00 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 ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α8**  
α.α.

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**  
α.α.

**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).