



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23-07-2018

Αριθμός Απόφασης: 1459

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, με έδρα τη, κατά 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, 2) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, 3) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011** και 4) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2017, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία, με **ΑΦΜ** η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. έγγραφο του με το οποίο διαβιβάστηκε στη **Δ.Ο.Υ.** το από Δελτίο Πληροφοριών Εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) για την προσφεύγουσα στο οποίο αναφερόταν ότι η προσφεύγουσα ήταν λήπτης ενός τουλάχιστον μερικώς εικονικού τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, στο πλαίσιο της δράσης, εκδόσεως από την εταιρία, με στοιχεία και συνολικής καθαρής αξίας ΕΥΡΩ 30.000,00, χωρίς να είναι δυνατό να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία.

Κατόπιν της λήψης του προαναφερόμενου Δελτίου Πληροφοριών, του, εκδόθηκε η υπ. αριθ. εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από τον προϊστάμενο της **Δ.Ο.Υ.**

Μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), του Ν.2523/1997, του Ν.4337/2015 και του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), σε εκτέλεση της υπ. αριθ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011, συντάχθηκαν, η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α., η από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 του Ν.2523/1997), η από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 του Ν.2523/1997) και η από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του Ν.4337/2015).

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. ήταν η έκδοση, της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, περιορίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση κατά **ΕΥΡΩ 6.900,00, από ΕΥΡΩ 12.259,48 σε ΕΥΡΩ 5.359,49.**

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 του Ν.2523/1997) ήταν η έκδοση, της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997), του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **ΕΥΡΩ 120,00**. Το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1α του Ν.2859/2000 όπως ίσχυε, περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., της περιόδου 01/10/2011 – 31/10/2011, με ανακριβές περιεχόμενο και με βάση την πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. που εκδόθηκε δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 του Ν.2523/1997) ήταν η έκδοση, της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/1997), του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **ΕΥΡΩ 3.450,00**. Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση: Διενεργήθηκε έκπτωση φόρου ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του.

Το πρόστιμο προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του Ν.4472/2017 και είναι ίσο με το 50% του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή, δηλαδή **ΕΥΡΩ 3.450,00** (6.900,00 X 50%).

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του Ν.4337/2015 ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7, παρ. 3 & 5, του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7, παρ. 3 & 5, του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **ΕΥΡΩ 6.000,00**. Το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε ένα μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 6 παρ. 1, 12 παρ. 1, 18 παρ. 2, του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19, παρ. 4, του

N.2523/1997 και των διατάξεων του άρθρ. 66 παρ. 5 του Ν.4174/2013. Το ύψος του επιβαλλόμενου προστίμου προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 7, παρ. 3, περ. γ', του Ν.4337/2015 και αναλύεται ως ακολούθως: 30.000,00 X 20% = **ΕΥΡΩ 6.000,00**.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες 1) με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, 2) με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, 3) με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011** και της με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2017, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, για τους παρακάτω λόγους:

1. Το υπό έλεγχο φορολογικό στοιχείο δεν είναι εικονικό, διότι ο εκδότης ήταν φορολογικά υπαρκτός και συναλλακτικά ενεργός και η συναλλαγή πραγματοποιήθηκε στο σύνολο της, το έργο δε και η αξία του εγκρίθηκαν από την αρμόδια υπηρεσία ελέγχου (διαχειριστική αρχή).
2. Κακώς επιβλήθηκε πρόστιμο Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/1997) διότι με την χρήση του υπό εξέταση φορολογικού στοιχείου, λόγω της χρεοπίστωσης του Φ.Π.Α. στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., δε διενήργησε έκπτωση του αναλογούντος Φ.Π.Α. ούτε έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α..
3. Η φορολογική αρχή με τη σχετική έκθεση ελέγχου δεν αποδεικνύει την εικονικότητα της συναλλαγής δεν μνημονεύει κρίσιμα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά μέσα για τη συγκεκριμένη συναλλαγή, αλλά στηρίζεται σε προηγούμενη έκθεση ελέγχου άλλης φορολογικής υπόθεσης και συγκεκριμένα ως προς την εικονικότητα φορολογικών στοιχείων της εκδότριας εταιρίας που αφορούν άλλες συναλλαγές, προχωρά δε στην αυθαίρετη γενίκευση της εικονικότητας του υπό εξέταση φορολογικού στοιχείου. Επομένως οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν λόγω μη πλήρης ουσιώδους τύπου του φορολογικού ελέγχου και ελλιπούς αιτιολογίας.
4. Με την εφαρμογή των διατάξεων των Ν.2523/1997, Ν.4337/2015 και Ν.4472/2017 λόγω του αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού του Φ.Π.Α., σε περίπτωση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, εφόσον δε προβλέπεται η δυνατότητα της φορολογικής αρχής και εν συνεχεία των διοικητικών δικαστηρίων να προβούν σε επιμέτρηση του ύψους της επιβλητέας κύρωσης, λαμβάνοντας υπ' όψιν τις περιστάσεις και ιδίως την ύπαρξη και το βαθμό της υπαιτιότητας του υπόχρεου παραβιάζονται οι διατάξεις του άρθρου 20 παρ. 1 του Συντάγματος, η αρχή της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης.

5. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι εκπρόθεσμες, καθώς σύμφωνα με το νόμο, αφού ο φορολογούμενος καταθέσει τις απόψεις του, η φορολογική διοίκηση έχει προθεσμία ενός μηνός για να εκδώσει και κοινοποιήσει τις οριστικές πράξεις προσδιορισμού του φόρου ή προστίμου. Στη συγκεκριμένη περίπτωση όμως οι απόψεις της προσφεύγουσας κατατέθηκαν εμπρόθεσμα στις .../11/2017, οι προσβαλλόμενες πράξεις δε κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις/02/2018.
6. Όταν κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα οι προσβαλλόμενες πράξεις (.../02/2018) είχε παραγραφεί το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να επιβάλει φόρους και πρόστιμα για τη χρήση 2011, λόγω εκπνοής της πενταετούς προθεσμίας.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας αυτοί πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι και αστήρικτοι για τους παρακάτω λόγους:

Σχετικά με τον πρώτο και τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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. 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.....».

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί νομολογιακά ότι στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας ΔΟΥ, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας ΔΟΥ που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό

γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕΦΘεσ 41/2002, ΔΦΝ 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 φορολογικής αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της αγορανομίας ή της τροχαίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι: «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, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ούτε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου.

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».

Περαιτέρω, 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 άρθρ. **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 νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.**

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος έλαβε υπόψη του και αποδέχθηκε πλήρως το πόρισμα του ελέγχου που διενήργησε το, τόσο στην εκδότρια του υπό εξέταση φορολογικού στοιχείου όσο και στην προσφεύγουσα, όπως αυτό παρουσιάζεται στο από Δελτίο Πληροφοριών Εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), του για την προσφεύγουσα (ID Υπόθεσης, Αρ. Υ.Σ.Ε.), βάσει του οποίου διαπιστώνεται και

αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα έλαβε ένα (1) τουλάχιστον μερικώς εικονικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, στο πλαίσιο της δράσης, έκδοσης από τη βρετανική οντότητα, με αριθμό και συνολική καθαρή αξία ΕΥΡΩ 30.000,00, χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί επακριβώς η μερική εικονική αξία. Επιπρόσθετα, η **Δ.Ο.Υ.** από τον έλεγχο που διενήργησε στην προσφεύγουσα διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα αφενός είχε καταχωρήσει στα βιβλία της το υπό εξέταση τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών και αφετέρου διενήργησε έκπτωση Φ.Π.Α. με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. μηνός 2011 καταχωρώντας την καθαρή αξία του υπό εξέταση μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου στον κωδικό 353 και την αξία του αναλογούντος Φ.Π.Α. στον κωδικό 373. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί μερικής εικονικότητας του υπό εξέταση φορολογικού στοιχείου, χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί επακριβώς η μερική εικονική αξία, δεν είναι αυθαίρετος, αφού οι σχετικές από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α., Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 του Ν.2523/1997), Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 του Ν.2523/1997) και Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του Ν.4337/2015) διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, και αποδεικνύουν τη διαπίστωση περί εικονικότητας του υπό εξέταση ληφθέντος φορολογικού στοιχείου.

Σχετικά με το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6, παρ. 1, του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα αν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79, παρ. 1, του Ν.4472/2017 ορίζεται ότι: «1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 (Α'179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α'170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή».

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα διενήργησε έκπτωση Φ.Π.Α. με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. μηνός 2011 καταχωρώντας την καθαρή αξία του υπό εξέταση μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου στον κωδικό 353 και την αξία του αναλογούντος Φ.Π.Α. στον κωδικό 373, ορθώς ο προϊστάμενος της **Δ.Ο.Υ.** επέβαλε στην προσφεύγουσα πρόστιμο Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/1997), με την έκδοση της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εξέπεσε Φ.Π.Α. ύψους ΕΥΡΩ 6.900,00 καταχωρώντας το ποσό αυτό, στο Φ.Π.Α. εισρών, στον κωδικό 373 της περιοδικής δήλωσης μηνός 2018. Το γεγονός δε ότι είχε χρεώσει το ίδιο ποσό στο Φ.Π.Α. εκρών, στον κωδικό 333, με αποτέλεσμα να μην έχει όφελος από την έκπτωση Φ.Π.Α. με τη χρήση του μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου δεν αναιρεί τη διαπιστωθείσα παράβαση και συνεπώς ορθώς εκδόθηκε η με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 Ν.2523/1997.

Σχετικά με τον τέταρτο ισχυρισμό

Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα ως αντικείμενη ευθέως στην αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης, η οποία απορρέει από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και ο αντίδικος, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχου διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως εν προκειμένω συνέβη.

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Έχει κριθεί, ωστόσο, ότι οι διατάξεις των Ν.2523/1997, Ν.4337/2015 και Ν.4472/2017, μολοντί περιορίζουν τη σχετική διακριτική ευχέρεια της

φορολογικής αρχής, δεν αντίκεινται στην αρχή της αναλογικότητας, διότι δε θεσπίζουν μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζουν τον δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι, το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Ακόμα και υπό την εκδοχή ότι η επίμαχη παράβαση αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ. 1 ΕΣΔΑ, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασης της εν λόγω αρχής.

Σχετικά με τον πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση οι απόψεις της προσφεύγουσας για το σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου κατατέθηκαν στη Δ.Ο.Υ. στις 20/11/2017 ενώ οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν εντός μηνός, στις 14/12/2017, συνεπώς τηρήθηκαν επακριβώς τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν.4174/2013.

Διευκρινίζεται ότι η με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, εκδόθηκε και πήρε αριθμό ELENXIS «866» στις 14/12/2017. Ο αριθμός και η ημερομηνία/.....-2018 που αναγράφεται επάνω στο σώμα της πράξης είναι ο αριθμός και η ημερομηνία καταχώρησης στο TAXIS.

Σχετικά με τον έκτο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό».

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 4, του άρθρου 84, του Ν.2238/1994 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, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, 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, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2, του άρθρου 57, του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 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 εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

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, με τις διατάξεις της παραγράφου 5, του άρθρου 9 του Ν.2523/97 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 Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΔΕΦ ΑΘ 4574/2013, ΣτΕ 3957/2012), το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 του ν.2523/1997 έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο.

Επειδή, με βάση την ανωτέρω νομοθεσία διαπιστώνεται, ότι ο έλεγχος στην προσφεύγουσα από τη Φορολογική Αρχή, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011 έπρεπε να ολοκληρωθεί εντός πενταετίας, ήτοι μέχρι τις 31/12/2017 και οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 14/12/2017, η Φορολογική Αρχή ενήργησε εντός των χρονικών ορίων που είχε, βάσει της κείμενης νομοθεσίας, συνεπώς δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής.

Επειδή, δε το γεγονός ότι όλες οι προσβαλλόμενες πράξεις επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα το 2018 ομοίως δεν μπορεί να εγείρει θέμα παραγραφής διότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72, παρ. 11, του Ν.4174/2013 η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή των πράξεων.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία, με **ΑΦΜ** και την επικύρωση 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, 2) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, 3) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011** και 4) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2017, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011	
Πιστωτικό Υπόλοιπο	5.359,48
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	5.359,48

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011	
Πρόστιμο	120,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	120,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011	
Πρόστιμο / (6.900,00 x 50,00%)	3.450,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.450,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7, παρ. 3 & 5, του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011 – 31/12/2011**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011	
Πρόστιμο / (30.000,00 x 20,00%)	6.000,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.000,00

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.