



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20/07/2018

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

Αριθμός απόφασης: 1453

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313 - 333267
ΦΑΞ : 2313 - 333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **.././2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κοινωνίας κληρονόμων με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, με κύρια δραστηριότητα οδικές μεταφορές άλλων εμπορευμάτων με οδηγό μη ιδιοκτήτη και με διεύθυνση έδρας στο του Ν., στο Τ.Κ., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά: α) της με αριθμό **..../11-12-2017** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, β) της με αριθμό **..../11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, γ) της με αριθμό **...../11-12-2017** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 6 του Ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου

01/01/2011-31/12/2011 και των συνημμένων εκθέσεων ελέγχου ΚΒΣ, ΦΠΑ και του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις παραπάνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της από **../2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της κοινωνίας κληρονόμων με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ./**11-12-2017** οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 10.724,00 €, λόγω λήψης δεκαέξι (16) εικονικών ως προς τη συναλλαγή στοιχείων, συνολικής αξίας 26.810,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 6 και 18 του Π.Δ. 186/1992, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' ν. 4337/2015.

-Με την υπ' αριθ./**11-12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος ύψους 6.166,30€, πλέον προσαυξήσεων ύψους 7.399,56 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 13.565,86 €.

-Με την υπ' αριθ./**11-12-2017** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 6 του Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 3.083,16 €, λόγω της λήψης δεκαέξι (16) εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 26.810,00 € πλέον ΦΠΑ 6.166,30 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας ελέγχου, στη χρήση 2011 από την Δ.Ο.Υ., με βάση το άρθρο 48 του ν. 2859/2000, σε συνδυασμό το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./25-09-2017 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Βάσει της από 05-04-2017 συνταχθείσας έκθεσης ελέγχου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, που διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. με το υπ' αριθ. πρωτ./06-04-2017 διαβιβαστικό έγγραφο από τη Θεσσαλονίκης, η επιχείρηση με την επωνυμία «» με ΑΦΜ, κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2003 έως και 2011, έλαβε και εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, από και προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και προς την προσφεύγουσα κοινωνία κληρονόμων. Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, για την επιχείρηση «.....», προέκυψε ότι η ως άνω ανώνυμη εταιρία, εξέδωσε προς την προσφεύγουσα στην υπό κρίση χρήση, τα εξής εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, όπως απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ 2011

ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ Φ.Π.Α.	ΕΚΔΟΤΗΣ
16	26.810,00	6.166,30	 ΑΦΜ

Οι λόγοι που στοιχειοθετούν πλήρως και αποδεικνύουν την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση με την επωνυμία «», τόσο προς την προσφεύγουσα κοινοπραξία, όσο και προς πλήθος άλλων εταιριών, καταγράφονται αναλυτικά στην από 05/04/2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

Κατόπιν τούτου, διενεργήθηκε έλεγχος κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 και ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών (δαπανών) των επίμαχων τιμολογίων, αναπροσάρμοσε τις φορολογητέες εισροές της προσφεύγουσας για την υπό κρίση χρήση και καταλόγισε τα αντίστοιχα πρόστιμα του ΚΒΣ και του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 του Ν. 4472/2017.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις και οι συμπροσβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου είναι αόριστες, αναπόδεικτες, νομικά και ουσιαστικά αβάσιμες και αναληθείς κατά τα ιστορούμενα πραγματικά περιστατικά, όπως ήδη έχει αναφέρει με τις με αριθ. πρωτ./04-12-2017 έγγραφες αντιρρήσεις της, που εμπροθέσμως κατέθεσε ενώπιον της φορολογικής αρχής. Παρότι η φορολογική αρχή είναι αυτή που φέρει το βάρος απόδειξης της δήθεν εικονικότητας των επίμαχων τιμολογίων, (βλ. ενδεικτικά από την ομόφωνη νομολογία: ΣτΕ 505/2012, 4037 - 4039/2011 επταμ., 1402/2011, 3582/2010, 1184/2010, 629/2008, 1653/2006, 547/2006, 347/2006, 511/2005 κ.ά.), εντούτοις και εν προκειμένω, αυτό δεν προκύπτει από κανένα απολύτως στοιχείο. Στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου υφίστανται γενικές αναφορές για τη λειτουργία της εκδότριας εταιρίας, καμία όμως ειδικότερη αναφορά για τη δική της επαγγελματική ενασχόληση, που να καταλείπει έστω και υπόνοιες (πολύ δε περισσότερο βεβαιότητα) για τη δήθεν από μέρους της αποδοχή εικονικών τιμολογίων. Τουναντίον, τα αδιαμφισβήτητα δεδομένα καταδεικνύουν τη νομότυπη συμπεριφορά του. Αφενός ότι πολλά έτη πριν το 2011 ασκούσε το επάγγελμα των οδικών μεταφορών με ιδιόκτητα οχήματα (όπως άλλωστε προκύπτει και από το φορολογικό της μητρώο), αφετέρου ότι η επαγγελματική φήμη και λειτουργία της εκδότριας επιχείρησης ήτανε η επισκευή παρόμοιων οχημάτων. Είναι προφανές ότι εμπλέκεται σ' αυτήν την ιστορία, αποκλειστικά και μόνο διότι έτυχε να επιλέξει ως συνεργείο επιδιόρθωσης ζημιών την εκδότρια εταιρία. Σύμφωνα με τις συμπροσβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου, κατά το χρονικό διάστημα των ετών 2003 έως και 2011, η εκδότρια εταιρία ουσιαστικά δεν λειτουργούσε και δήθεν είχε εικονική και μόνο ύπαρξη. Προς

αντίκρουση αυτού του ισχυρισμού, προσκομίζει και επικαλείται (ως συνημμένη στην παρούσα), τη με αριθ./2018 οριστική απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με ενάγουσα την ως άνω εκδότρια εταιρία.

Ως προς τον ως άνω ισχυρισμό περί πλημμέλειας του διενεργούμενου ελέγχου ως προς την απόδειξη της εικονικότητας των επίμαχων τιμολογίων και εσφαλμένης κρίσης περί εικονικότητας, λόγω του ότι είναι πραγματικές οι συναλλαγές και περί ελλείψεως επαρκούς αιτιολογίας

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 19 παρ.4 του Ν.2523/1997** ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με το **άρθρο 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/92** «Κώδικας Φορολογικών Βιβλίων και Στοιχείων» ορίζεται ότι: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσόμενων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ 4 του **άρθρου 20 του Ν. 3842/2010** ορίζεται ότι: «4. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει και ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ., και οφείλει, εκτός των οριζόμενων στην παράγραφο αυτή, να επιβεβαιώνει από ηλεκτρονική βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών την ακρίβεια των στοιχείων, καθώς και τη φορολογική συνέπεια του

αντισυμβαλλόμενου εκδότη, για φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας άνω των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ».

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 καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της πράξης 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 πράξης επιβολής προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της πράξης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.**

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιαστικού τύπου της διαδικασίας, όταν για την έκδοση της πράξεως καταλογισμού του φόρου λαμβάνεται υπόψη και η έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε το σχετικό έλεγχο, αλλά από άλλον υπάλληλο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής, εφόσον πάντως η έκθεση αυτή στηρίζεται στις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου. (ΣτΕ 2056/1994, Λογιστής 1995, σ. 900 και Δι.Δικ. 1995, 1027).

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** 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, όπως έχει κριθεί και από τη νομολογία, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια 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 φορολογικού στοιχείου, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδευματός 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 2115/2017, 506/2012).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 ΣΤΕ εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.

Επειδή, «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, **φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση** (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.) Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση»....(ΣΤΕ 884/2016).

Επειδή, η τέλεση φορολογικής παράβασης, με βάση το σκεπτικό της ανωτέρω απόφασης του ΣΤΕ, που συνίσταται στην λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, «μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, **όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”)**, ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις

οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, ΣτΕ 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., ΣτΕ 4134/2001, ΣτΕ 428/1996, ΣτΕ 4026/1983, ΣτΕ 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, ΣτΕ 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, ΣτΕ 2967/2004, ΣτΕ 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), [ΣτΕ 1404/2015](#) (παραβάση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, ΣτΕ 747/2015, ΣτΕ 1351/2014 επταμ., ΣτΕ 2951/2013, ΣτΕ 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., ΣτΕ 1934/2013 επταμ., ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού) – Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 2780/2012 επταμ.)».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατά την υπό κρίση χρήση, λειτουργούσε με δραστηριότητα οδικές μεταφορές άλλων εμπορευμάτων με οδηγό μη ιδιοκτήτη, για την παρακολούθηση δε των εργασιών της, τήρησε βιβλία και στοιχεία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στην επιχείρηση, ύστερα από την από 05/04/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ..... Θεσσαλονίκης, διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω κοινωνία, έλαβε και έκανε χρήση, δεκαέξι (16) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 26.810,00 € στη χρήση 2011, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΠΔ 186/1992 (σελ 1460 της έκθεσης) της Δ.Ο.Υ..... Θεσσαλονίκης, εκδόσεως της επιχείρησης «.....». Η φορολογική αρχή κατέληξε στην κρίση περί εικονικότητας, αφού έλαβε υπόψη, όπως προκύπτει από την ως άνω 05/04/2017 έκθεση ελέγχου, ότι η εκδότρια εταιρία με την επωνυμία «.....», δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις επίδικες συναλλαγές, συνεκτιμώντας τις επαγγελματικές της δυνατότητες, την υλικοτεχνική υποδομή, το σύνολο των αγορών της, καθώς και το προσωπικό που απασχόλησε, καθώς:

α) Το 98% και πλέον των αγορών της που ελέγχθηκαν, κρίθηκαν εικονικές συνεπώς δεν είχε την δυνατότητα στη συνέχεια να κατασκευάσει χωρίς α' β' ύλες ,

β) Στα φορολογικά στοιχεία αναγράφονται κατασκευές οι οποίες δεν ήταν συναφείς με τη δραστηριότητα της εκδότριας, καθότι δε διέθετε τον κατάλληλο πάγιο εξοπλισμό, ειδικευμένο προσωπικό και δεν πραγματοποίησε αγορές ανάλογων υλικών. Σε όσες δε, περιπτώσεις, αν και η περιγραφή των υπηρεσιών ή η πώληση αγαθών, επί των φορολογικών στοιχείων συνάδει με τη δραστηριότητα της, δηλαδή την κατασκευή μερών και εξαρτημάτων για μηχανοκίνητα οχήματα, λιανικό εμπόριο καινούργιων και μεταχειρισμένων επιβατηγών μηχανοκίνητων οχημάτων, χονδρικό εμπόριο μεταχειρισμένων φορτηγών αυτοκίνητων, κατασκευή αυτοκίνητων οχημάτων ειδικής χρήσης, η «.....», εντούτοις, δε διέθετε την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή για την τιμολόγηση έργων αντίστοιχων με τις δαπάνες της.

γ) Καταχώρησε στις παραπάνω συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις ανύπαρκτες δαπάνες χωρίς παραστατικά.

δ) Σε πολλές περιπτώσεις εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες της με συνολική αξία επιμελώς μικρότερη των

15.000,00€ ή των 3.000,00€ (ανάλογα με το όριο ανά χρήση) μετά την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. για υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή, τα οποία εξοφλούνταν με μετρητά.

ε) Δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου να προσκομίσει όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και να παρέχει κάθε είδους πληροφορία ή στοιχεία, καθιστώντας αυτόν δυσχερή και παρεμποδίζοντας την διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων, από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών βάσει εισαγγελικής εντολής, διαπιστώθηκε ότι και στις περιπτώσεις που η εξόφληση των συναλλαγών γινόταν μέσω τραπεζής, οι τραπεζικές κινήσεις είχαν ως σκοπό να δώσουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές, ενώ γινόταν ανακύκλωση χρημάτων, ορισμένοι λήπτες φορολογικών στοιχείων εκδόσεώς της, προσήλθαν οικειοθελώς στις αρμόδιες ΔΟΥ και υπέβαλαν δήλωση αποδοχής εικονικότητας των συναλλαγών του άρθρου 12 Ν.3888/2010,

στ) Στις χρήσεις 2003 - 2011 φαίνεται ότι απασχόλησε προσωπικό σύμφωνα με τις καταστάσεις ΙΚΑ και τις δηλώσεις ΦΜΥ, το οποίο όμως από χρήση σε χρήση βαίνει μειούμενο. Από τις καταστάσεις του ΙΚΑ (Αρ. πρωτ./29-1-2016) προκύπτει ο αριθμός των εργαζομένων ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ΑΡ.ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΩΝ	45	46	36	23	23	19	5	3	2

Σε όλες τις χρήσεις, παρότι ο αριθμός των απασχολούμενων μειώνεται, τα ακαθάριστα έσοδα αυξάνονται, ειδικά στις χρήσεις 2006, 2007 και 2008. Ειδικότερα, στη χρήση 2004 με το ίδιο απασχολούμενο προσωπικό με την χρήση 2003 τα ακαθάριστα έσοδά της διπλασιάζονται. Στη χρήση δε 2009, με 5 άτομα εκ των οποίων τα δύο υπάλληλοι γραφείου, δηλώνει ακαθάριστα έσοδα 22.086.305,39 €, στη χρήση 2010 με προσωπικό που δεν δηλώθηκε, δηλώνει ακαθάριστα έσοδα 14.278.330,40€ και στη χρήση 2011 κατά την οποία επίσης δεν δηλώθηκε απασχολούμενο προσωπικό, δηλώνει ακαθάριστα έσοδα 8.204.954,57€.

Υπό τα δεδομένα αυτά, η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν, κατά τις επίδικες χρήσεις, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, όμως από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς και του αντικειμένου της δραστηριότητάς της (την κατασκευή μερών και εξαρτημάτων για μηχανοκίνητα οχήματα, λιανικό εμπόριο καινούργιων και μεταχειρισμένων επιβατηγών μηχανοκίνητων οχημάτων, χονδρικό εμπόριο μεταχειρισμένων φορτηγών αυτοκινήτων, κατασκευή αυτοκινήτων οχημάτων ειδικής χρήσης), δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες υπηρεσίες.

Επειδή, από την εκδότρια επιχείρηση, ασκήθηκε αγωγή κατά εναγόμενου ιδιώτη επιτηδευματία, βάσει των διατάξεων για την πώληση εμπορευμάτων και επικουρικά περί αδικαιολόγητου πλουτισμού, ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, βάσει της οποίας εκδόθηκε από το ως άνω

Πολυμελές Πρωτοδικείο η υπ' αριθ./2018 απόφαση, την οποία και επικαλείται ως «νέο στοιχείο», η προσφεύγουσα.

Επειδή περαιτέρω, οι διαφορές μεταξύ των συμβαλλομένων επιτηδευματιών, που προκύπτουν από συμβάσεις πώλησης, όπως εν προκειμένω, αφορούν σε αστικές διαφορές για τις οποίες έχουν δικαιοδοσία τα πολιτικά δικαστήρια και επιλύονται κατά την οριζόμενη στο νόμο διαδικασία, ύστερα από προσφυγή του ενδιαφερόμενου, στο καθ' ύλην αρμόδιο Δικαστήριο, εφόσον οι διαφορές που προκύπτουν έχουν ενοχική σχέση και ως εκ τούτου, η ως άνω απόφαση που προσκόμισε η προσφεύγουσα, ουδόλως συνδέεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που αφορά σε δικαιοδοσία των διοικητικών δικαστηρίων.

Επιπλέον η προσφεύγουσα, η οποία φέρει και το βάρος της απόδειξης των συναλλαγών, δεν προσκόμισε τόσο στην αρμόδια φορολογική αρχή, όσο και στην Υπηρεσία μας, οποιοδήποτε στοιχείο προς απόδειξη της πραγματοποίησης των συναλλαγών, όπως είναι η εξόφληση των συναλλαγών με δίγραμμη επιταγή ή με τραπεζική κατάθεση κλπ., ώστε να μπορέσει να αξιοποιηθεί από τον έλεγχο και να μεταβάλει την αρχική του κρίση.

Συνεπώς οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

5. Ποσά πρόσθετων φόρων που έχουν με οποιοδήποτε τρόπο καταβληθεί δυνάμει των [παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013](#), ως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος άρθρου, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται λόγω εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την **ΠΟΛ 1003/03.01.2018** «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «**Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».**

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

Άρθρο 58Α

Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

[...] 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ./11-12-2017, Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

- Η υπ' αριθμ./11-12-2017, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011:

Διαφορά φόρου: **6.166,30 €**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58Α ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (55 μήνες Χ 0,73% = 40,15%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	7.399,56€	3.083,15€	2.475,77€	5.558,92 €	5.558,92 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **../../2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της κοινωνίας κληρονόμων με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση των κάτωθι πράξεων**:

- α) της με αριθμό **..../11-12-2017** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, ποσού 10.724,00 €,
- β) της με αριθμό **..../11-12-2017** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 6 του Ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, ποσού 3.083,16 €,
- γ) της με αριθμό **...../11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, **με την τροποποίηση αυτής αναφορικά και μόνο**, ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης όσον αφορά τους πρόσθετους φόρους, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Α. ΦΠΑ:

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας με την παρούσα απόφαση	6.166,30	6.166,30
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας με την παρούσα απόφαση	7.399,56	
Πρόστιμο άρθ. 58Α Ν. 4174/2013		3.083,15
Τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013		2.475,77
Σύνολο φόρου για καταβολή	13.565,86	11.725,22
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση		11.725,22 €

Β. Πρόστιμο ΚΒΣ:

Πρόστιμο ΚΒΣ	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011
	26.810,00 X 40% = 10.724,00 €

Γ. Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/1997 (79 του Ν. 4472/2017):

Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011
--------------------------------	--

	6.166,30 X 50% = 3.083,16 €.
--	-------------------------------------

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

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.