



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16/05/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 934

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'/2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 18/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με ΑΦΜ:, κατά:
 - α) της υπ' αριθ. /12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,

- β) της υπ' αριθ. /12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,
- γ) της υπ' αριθ. /12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το φορολογικό έτος 2017,
- δ) της υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το οικ. έτος 2007,
- ε) της υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το οικ. έτος 2008,
- στ) της υπ' αριθ. /12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,
- ζ) της υπ' αριθ. /12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,
- η) της υπ' αριθ. /12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,
- θ) της υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005,
- ι) της υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,
- ια) της υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,
- ιβ) της υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στους μισθούς και στις συντάξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005,
- ιγ) της υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στους μισθούς και στις συντάξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,
- ιδ) της υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005,
- ιε) της υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,

ιστ) της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,

ιζ) της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005,

ιη) της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,

ιθ) της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./12.12.2017 και/12.12.2017 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015 διαχειριστικών περιόδων 01/01/2006 – 31/12/2006 και 01/01/2007 – 31/12/2007 αντιστοίχως, την υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017, τις υπ' αριθ./12.12.2017 και/12.12.2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2007 και 2008 αντιστοίχως, την υπ' αριθ./12.12.2007 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 4 ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007, τις υπ' αριθ./12.12.2017 και/12.12.2017 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 διαχειριστικών περιόδων 01/01/2006 – 31/12/2006 και 01/01/2007 – 31/12/2007 αντιστοίχως, τις υπ' αρ./12.12.2017,/12.12.2017 και/12.12.2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005 – 31/12/2005, 01/01/2006 – 31/12/2006 και 01/01/2007 – 31/12/2007 αντιστοίχως, τις υπ' αρ./12.12.2017 και/12.12.2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από μισθούς και συντάξεις διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005 – 31/12/2005 και 01/01/2007 – 31/12/2007 αντιστοίχως, τις υπ' αριθ./12.12.2017,/12.12.2017 και/12.12.2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005 – 31/12/2005, 01/01/2006 – 31/12/2006 και 01/01/2007 – 31/12/2007 αντιστοίχως, τις υπ' αρ./12.12.2017,/12.12.2017 και/12.12.2017 πράξεις επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005 – 31/12/2005, 01/01/2006 – 31/12/2006 και 01/01/2007 – 31/12/2007 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, πρόστιμο ποσού 61.397,94€, λόγω λήψης είκοσι επτά (-27-) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 306.989,70€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12 και 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. δ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 306.989,70€ x 20%.

Με την υπ' αριθ. /12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 42.026,00€, λόγω λήψης δεκαοκτώ (-18-) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 210.130,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12 και 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. δ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 210.130,00€ x 20%.

Με την υπ' αριθ. /12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ποσού 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στην υπ' αριθ. πρωτ. 38160/12.12.2016 πρόσκληση της Φορολογικής Διοίκησης για προσκόμιση αντιγράφων φορολογικών στοιχείων αγορών, δαπανών και δελτίων αποστολής των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2006 – 31/12/2006 και 01/01/2007 – 31/12/2007, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από τις παρ. 1^ο και 2^ο του άρθρου 54 του ίδιου νόμου κύρωσης.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 12/12/2017 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 388/08.10.2015 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ. /12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 17.223,70€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 20.668,44€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 37.892,14€, λόγω λήψης είκοσι επτά (-27-) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 306.989,70€

πλέον ΦΠΑ ποσού 58.328,04€, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 3 του Π.Δ.186/1992 ανεπάρκεια των βιβλίων της προσφεύγουσας και τον λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη της αξίας των ληφθέντων εικονικών στοιχείων ως λογιστικών διαφορών.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μειώθηκε η ζημιά από 944.124,20€ στο ποσό των 368.537,02€, λόγω λήψης δεκαοκτώ (-18-) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 210.130,00€ πλέον ΦΠΑ ποσού 39.924,70€, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 3 του Π.Δ.186/1992 ανεπάρκεια των βιβλίων της προσφεύγουσας και τον λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη της αξίας των ληφθέντων εικονικών στοιχείων ως λογιστικών διαφορών.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 12/12/2017 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 388/08.10.2015 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 900,00€, λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ, χωρίς να προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 12/12/2017 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α., της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 388/08.10.2015 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 6 του ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, πρόστιμο ποσού 29.164,02€, ήτοι ίσο με το 50% της αξίας του Φ.Π.Α. που εξέπεσε από το φόρο εκροών ως λήπτης είκοσι επτά (-27-) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 306.989,70€ πλέον ΦΠΑ ποσού 58.328,04€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν.4472/2017.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 6 του ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 19.962,35€, ήτοι ίσο με το 50% της αξίας του Φ.Π.Α. που εξέπεσε από το φόρο εκροών ως λήπτης δεκαοκτώ (-18-) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 210.130,00€ πλέον ΦΠΑ ποσού 39.924,70€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν.4472/2017.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 12/12/2017 έκθεσης ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 388/08.10.2015 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005, φόρος ποσού 2.075,00€ και πρόσθετος φόρος 2.490,00€, ήτοι συνολικό ποσό 4.565,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης για την απόδοση φόρου 20% που παρακρατήθηκε επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών συνολικού ποσού 10.375,00€.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, φόρος ποσού 14.298,24€ και πρόσθετος φόρος 17.157,89€, ήτοι συνολικό ποσό 31.456,13€, λόγω μη υποβολής δήλωσης για την απόδοση φόρου 20% που παρακρατήθηκε επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών συνολικού ποσού 71.491,20€.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, φόρος ποσού 10.882,65€ και πρόσθετος φόρος 13.059,18€, ήτοι συνολικό ποσό 23.941,83€, λόγω μη υποβολής δήλωσης για την απόδοση φόρου 20% που παρακρατήθηκε επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών συνολικού ποσού 54.413,25€.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από μισθούς και συντάξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005, φόρος ποσού 18,61€ και πρόσθετος φόρος 22,33€, ήτοι συνολικό ποσό 40,94€, λόγω μη υποβολής δήλωσης για την απόδοση ΦΜΥ για αμοιβές υπαλλήλων συνολικού ποσού 1.917,27€.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από μισθούς και συντάξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, φόρος ποσού 571,85€ και πρόσθετος φόρος 686,22€, ήτοι συνολικό ποσό 1.258,07€, λόγω μη υποβολής δήλωσης για την απόδοση ΦΜΥ για αμοιβές υπαλλήλων συνολικού ποσού 80.694,70€.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005, φόρος ποσού 17.906,82€ και πρόσθετος φόρος

21.488,18€, ήτοι συνολικό ποσό 39.395,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης για την απόδοση φόρου 3% για αμοιβές εργοληπτών συνολικού ποσού 596.893,87€.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, φόρος ποσού 20.355,25€ και πρόσθετος φόρος 24.426,30€, ήτοι συνολικό ποσό 44.781,55€, λόγω μη υποβολής δήλωσης για την απόδοση φόρου 3% για αμοιβές εργοληπτών συνολικού ποσού 678.508,21€.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, φόρος ποσού 3.688,12€ και πρόσθετος φόρος 4.425,74€, ήτοι συνολικό ποσό 8.113,86€, λόγω μη υποβολής δήλωσης για την απόδοση φόρου 3% για αμοιβές εργοληπτών συνολικού ποσού 122.937,30€.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005, πρόστιμο ποσού 300,00€, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, πρόστιμο ποσού 300,00€, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Με την υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 300,00€, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 12/12/2017 έκθεσης ελέγχου παρακρατούμενων φόρων της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 388/08.10.2015 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων, για τις χρήσεις 2005, 2006 και 2007, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1738/2017.
2. Πλημμελής ο έλεγχος και η κρίση περί εικονικότητας των συναλλαγών. Άρνηση εικονικότητας. Το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας φέρει η φορολογική αρχή. Οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και η προσφεύγουσα ήταν καλόπιστη. Συντάχθηκαν ιδιωτικά συμφωνητικά

ανάθεσης εργασιών τεχνικού έργου. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο που αφορά πραγματική συναλλαγή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 5 ν.4174/2013.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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, στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: *«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 φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας»*.

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: *«Το δικαίωμα του Δημοσίου για 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 ...β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, 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 την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: *«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή..... 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...»*.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: *«Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο*

δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. 3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε. ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).....».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1100/2001 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περί δυνατότητας έκδοσης συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και έγινε δεκτό ότι: «Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθόσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο και "τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία" αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000 αδημ.)...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1052/2007 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις αναφορικά με την εφαρμογή της τροποποιηθείσας με το άρθρο 13 του ν.3522/2006 διάταξης της περ. της παρ. 4 του άρθρου 84

του ν.2238/1994, ορίζεται ότι: «Με τις διατάξεις αυτές το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής. Διευκρινίζεται, ότι το φύλλο ελέγχου που θα εκδοθεί στις περιπτώσεις αυτές θα αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα συμπληρωματικά στοιχεία. Η έναρξη ισχύος της ανωτέρω διάταξης ορίζεται, σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού, από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22/12/2006)».

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 5 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.....».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του υπ' αριθ. πρωτ. Δ12Β 1171079 ΕΞ 17.12.2010 εγγράφου του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι: «Το Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την 173/2006 ομόφωνη γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, κατέληξε ότι, με βάση την παρ. 4 του άρθρου 68 του ν.δ.3323/1955 (ήδη παρ. 5 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε), αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κ.λπ. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (σχετ. 1002057/12/Α0012/8.1.2007 διαταγή). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης».

Επειδή, το άρθρο 57 του ν. 2859/2000 ορίζει 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 επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις 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)..... γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49..... 3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος

χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση....».

Επειδή, με την παρ. 3 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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 ΔΟΥ, 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, με την ΠΟΛ. 1125/25.11.2004 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 327/04 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περί εφαρμογής των διατάξεων για έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων και στην οποία αναφέρεται ότι: «Με την πιο πάνω γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε ομόφωνα δεκτό ότι σε περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί αρχικό φύλλο ελέγχου (στην έννοια αυτού περιλαμβανομένου και του οριστικοποιηθέντος δια συμβιβασμού ή φύλλου ειλικρινούς δηλώσεως κλπ) ή πράξη, προκειμένου περί Φ.Π.Α., εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής, δεν μπορούν να εκδοθούν και κοινοποιηθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατά τις διατάξεις των άρθρων 68 παρ. 2, περ. β' του Ν. 2238/94 και 49, παρ. 3 του Ν. 2859/2000».

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν.3259/2004 ορίζεται ότι: «σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.».

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 3 του ν.3888/2010 ορίζεται ότι: «.....Η καταβολή από τον επιτηδευματία του αναφερόμενου στο προηγούμενο εδάφιο ποσού συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων που ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα.....».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1066/2011 ορίζεται ότι: «1. Σε ανέλεγκτες κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν.3888/2010 υποθέσεις για τις οποίες το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παραγράφου 1 του άρθρου 9 έχει γίνει αποδεκτό σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και δεν έχει επέλθει περαίωση λόγω μη εξόφλησης της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η μη καταβολή τουλάχιστον δύο ληξιπρόθεσμων δόσεων των οικείων ποσών φόρων που προκύπτουν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, έχει ως αποτέλεσμα οι υποθέσεις αυτές να είναι ελεγκτές και το συνολικό ποσό φόρων κατά οικονομικό έτος και φορολογικό αντικείμενο που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα συμψηφίζεται με

το αντίστοιχο συνολικό ποσό φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων που θα προκύψει από τον τακτικό (οριστικό) φορολογικό έλεγχο που θα διενεργηθεί....».

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 5 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, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΔΕΦ Αθ 4574/2013, ΣτΕ 127/2013, ΣτΕ 3957/2012), το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 του ν.2523/1997 είχε παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο. Κατά συνέπεια, η μη έκδοση της κύριας πράξης καταλογισμού φόρου αποστερεί την πράξη επιβολής προστίμου του νομίμου ερείσματος της. Επιπροσθέτως, τον ίδιο παρακαλουθηματικό χαρακτήρα έχει και το πρόστιμο του άρθρου 4 του ίδιου νόμου το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν επιβάλλεται όταν δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση προς καταβολή.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1192/2017 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 268/2017 Γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. με την οποία έγινε δεκτό ότι: «η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας -ΚΦΔ - (Ν.4174/2013), σε συνδυασμό με τη διάταξη της παραγράφου 11, εδάφιο δεύτερο, του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση, υφισταμένης δυνατότητας εκδόσεως πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμων σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου που αφορούν στις χρήσεις των ετών 2012 και 2013 και όχι σε προγενέστερες του έτους 2012».

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 1738/2017 κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό, ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, ότι : «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος..... 2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη

βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου **συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78** (ΣΤΕ Ολ. 3174/2014).

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής, η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη, ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Με την εν λόγω απόφαση και συγκεκριμένα με τις σκέψεις 8, 9 και 10 αυτής, κρίθηκε ότι οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 11 του ν.3513/2006, 29 του ν.3697/2008, 10 του ν.3790/2009 και 82 του ν.3842/2010 είναι αντισυνταγματικές, καθώς δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους», ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

Επειδή, σύμφωνα με τα κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου με την απόφαση ΣΤΕ 1738/2017, και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012 αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, για τον ίδιο λόγο για τον οποίο κρίθηκαν από την Ολομέλεια αντισυνταγματικές οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν.3513/2006, του άρθρου 29 του ν.3697/2008, του άρθρου 10 του ν.3790/2009 και του άρθρου 82 του ν.3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν.3862/2010, δηλαδή διότι παρατείνουν – ενόψει μάλιστα του γενικού τρόπου διατύπωσής τους, τόσο την πενταετή, κατά την παρ. 1, όσο και τη δεκαετή, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 (πρβλ. ΣΤΕ 1623/2016 7μ.) –προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών (ΣΤΕ 2932/2017).

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό της Ολομέλειας του ΝΣΚ, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟΛΣΤΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, ήτοι του άρθρου 37 παρ. 5 του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν.4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6

της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογουμένου.

Επειδή, περαιτέρω, με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 του ν.4098/2012, 37 παρ. 5 του ν.4141/2013, 22 του ν.4203/2013, 87 του ν.4316/2014, 22 του ν.4337/2015 και 97 του ν.4446/2016 κατά τα ανωτέρω, δεν μπορούσαν να στηρίξουν την βεβαίωση φόρου.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου και το σύστημα TAXIS (υποσύστημα εισοδήματος) προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπροθέσμως στις 15/06/2007 και 26/06/2008 τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2007 και 2008, αντίστοιχα.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου και το σύστημα TAXIS (υποσύστημα ΦΠΑ) προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε τις εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2006 – 31/12/2006 και 01/01/2007 – 31/12/2007, στις 06/06/2007 και 29/05/2008 αντίστοιχα, δη εκπροθέσμως, ωστόσο εντός του έτους στο οποίο υπήρχε υποχρέωση υποβολής, με αποτέλεσμα να μην επηρεάζεται ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 παρ. 3 του ν.2859/2000.

Επειδή, από το σύστημα TAXIS και το φάκελο της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει υπαχθεί στις διατάξεις περί περαίωσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων κατά τις διατάξεις των άρθρων 1 – 11 του ν.3259/2004, ως αυτά ίσχυσαν με το άρθρο 28 του ν.3697/2008, αποδεχόμενη το υπ' αριθ./1/01.07.2009 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης για τη διαχειριστική περίοδο, μεταξύ άλλων, 01/01/2006 – 31/12/2006 και εξοφλώντας ολοσχερώς τον φόρο περαίωσης.

Επειδή, από το σύστημα TAXIS και το φάκελο της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει υπαχθεί στις διατάξεις περί περαίωσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων κατά τις διατάξεις των άρθρων 1 – 13 του ν.3888/2010 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1138/2010, αποδεχόμενη το υπ' αριθ. 2178/04.11.2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2007 – 31/12/2007, 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2009 – 31/12/2009, αλλά δίχως να

εξοφλήσει το ποσό που προέκυψε από το προαναφερθέν σημείωμα, ύψους 37.688,62€, συγκεκριμένα αφήνοντας τέσσερις δόσεις ανεξόφλητες συνολικού ποσού 6.233,38€. Ως εκ τούτου δεν επήλθε περαίωση για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 και δεν υφίσταται αρχικό φύλλο ελέγχου.

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ./16.07.2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. διαβιβάστηκε το υπ' αριθ. πρωτ./10.07.2015 πληροφοριακό δελτίο του ΣΔΟΕ ΠΔ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ & ΑΝΑΤΟΛΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ – ΘΡΑΚΗΣ με συνημμένη την από 30/06/2015 έκθεση ελέγχου Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), για τον του ΓΕΩΡΓΙΟΥ (ΑΦΜ:.....), εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων με λήπτες μεταξύ άλλων και την προσφεύγουσα επιχείρηση κατά τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2006 – 31/12/2006 και 01/01/2007 – 31/12/2007. Το ανωτέρω στοιχείο περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. την 21/07/2015 (αριθ. πρωτ. εισ. 17241/21.07.2015), δη πέραν του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής και εντός της δεκαετίας και είναι συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 68 παρ. 2 του ν.2238/1994, 49 παρ. 3 του ν.2859/2000, 72 παρ. 6 του ν.4174/2013 και των ΠΟΛ. 1100/2001 και ΠΟΛ. 1194/2017.

Επειδή, αναφορικά με τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006 (οικ. έτος 2007), το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου ΚΒΣ, φόρου εισοδήματος, προστίμων ΦΠΑ (άρθρων 4 και 6 ν.2523/1997), λόγω περιέλευσης του προαναφερθέντος συμπληρωματικού στοιχείου σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής πέραν του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής, εντός της δεκαετίας και κατόπιν αρχικών φύλλων ελέγχου (περαίωση με τον ν.3697/2008) κατέστη δεκαετής, δη έως τις 31/12/2017, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 ν.2238/1994 και 57 παρ. 2 ν.2859/2000 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 ν.2523/1997.

Επειδή, αναφορικά με τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτος 2008), το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου ΚΒΣ και φόρου εισοδήματος, λόγω περιέλευσης του προαναφερθέντος συμπληρωματικού στοιχείου σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής πέραν του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής, εντός της δεκαετίας και ανεξαρτήτως έλλειψης αρχικών φύλλων ελέγχου κατέστη δεκαετής, δη έως τις 31/12/2018, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 ν.2238/1994 και ΠΟΛ. 1052/2007 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 ν.2523/1997. Ελλείψει αρχικού φύλλου ελέγχου ή καθ' οιονδήποτε τρόπο περαίωσης της υπό κρίση διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007, δεν υφίσταται δυνατότητα για έκδοση συμπληρωματικής πράξης ΦΠΑ σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 57 του ν.2859/2000 και την ΠΟΛ.1125/2004. Συνεπώς, για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο και αναφορικά με τις πράξεις επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρων 4 και 6 του ν.2523/1997 (λόγω του παρακολουθηματικού χαρακτήρα τους) έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 1 του ν.2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του ν.2523/1997 περί πενταετούς παραγραφής αλλά και την υπ' αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, και όλως επικουρικώς, εφόσον για τα οικ. έτη 2007 και 2008 οι δηλώσεις εισοδήματος υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα, ο χρόνος παραγραφής για την επιβολή φόρου εισοδήματος και προστίμου ΚΒΣ καθίσταται δεκαπενταετής, βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 παρ. 5 του ν.2238/1994 και του άρθρου 9 παρ. 5 του ν.2523/1997, σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στο υπ' αριθ. πρωτ. Δ12Β 1171079 ΕΞ 17.12.2010 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών

Επειδή, από το σύστημα TAXIS και τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών, εισοδήματος από μισθούς και συντάξεις και αμοιβών εργοληπτών, με αποτέλεσμα για τα οικ. έτη 2006, 2007 και 2008, ήτοι διαχειριστικές περιόδους 01/01/2005 – 31/12/2005, 01/01/2006 – 31/12/2006 και 01/01/2007 – 31/12/2007 αντιστοίχως, και το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει φόρους και πρόστιμα, να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 5 του ν.2238/1994 περί δεκαπενταετούς παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά το χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι 12/12/2017:

- I. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή παρακρατούμενων φόρων επί μισθών και συντάξεων, αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών και αμοιβών εργοληπτών, καθώς και προστίμου εισοδήματος (ΦΜΥ) άρθρου 4 ν.2523/1997, δεν είχε παραγραφεί, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 5 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν.2523/1997,
- II. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, α) το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3^β του ν.4337/2015), φόρου εισοδήματος, καθώς και προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997), δεν είχε παραγραφεί, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 του ν.2238/1994 και 57 παρ. 2 του ν.2859/2000 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν.2523/1997 και όλως επικουρικώς με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 5 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το υπ' αριθ. πρωτ. Δ12Β 1171079 ΕΞ 17.12.2010 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών και β) το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή παρακρατούμενων φόρων επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών και αμοιβών εργοληπτών, καθώς και προστίμου εισοδήματος (ΦΜΥ) άρθρου 4 ν.2523/1997, δεν είχε παραγραφεί, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 5 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν.2523/1997,
- III. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, α) το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3^β του ν.4337/2015) και καταλογισμού φόρου εισοδήματος, δεν είχε παραγραφεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν.2523/1997 και όλως επικουρικώς με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 5 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το υπ' αριθ. πρωτ. Δ12Β 1171079 ΕΞ 17.12.2010 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, β) το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμων ΦΠΑ των άρθρων 4 και 6 του ν.2523/1997 (λόγω του παρακολουθηματικού τους χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά κύριο φόρο), έχει

υποπέσει σε παραγραφή, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 9 παρ. 5 ν.2523/1997 και 57 παρ. 1 και 3 ν.2859/2000, σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας και γ) το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό παρακρατούμενων φόρων επί μισθών και συντάξεων, αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών και αμοιβών εργοληπτών, καθώς και προστίμων εισοδήματος (ΦΜΥ) του άρθρου 4 του ν.2523/1997, δεν είχε παραγραφεί εμπίπτοντας στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν.2523/1997.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων, έχει εν μέρει νομικό έρεισμα και γίνεται αποδεκτός για τις υπ' αριθ./12.12.2007 και την/12.12.2017 πράξεις επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 4 ν.2523/1997 και άρθρου 6 ν.2523/1997, αντιστοίχως, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών ισχυρισμών ως προς τις πράξεις αυτές, ενώ απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος για τις λοιπές προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν.3259/2004 ορίζεται ότι: «*Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμπληφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.*».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, εσφαλμένα ο έλεγχος δεν συμψήφισε ποσό 8.379,30€ που βεβαιώθηκε (ΑΧΚ 152/01.07.2009, ΑΤΒ1677/2009) και καταβλήθηκε (εξοφλήθη στις 11/11/2009) με την αποδοχή του υπ' αριθ./1/01.07.2009 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης με το ν.3697/2008, για το οικ. έτος 2007, με την προκύψασα διαφορά κύριου φόρου προς καταβολή ποσού 17.223,70€, βάσει της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Διά της παρούσης απόφασης διενεργείται εκ νέου υπολογισμός του φόρου εισοδήματος για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006 με βάση τα προαναφερθέντα και η διαφορά κύριου φόρου διαμορφώνεται στο ποσό των 8.844,40€.

Ως προς τον 2° προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «**Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα**

από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. 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 νομικό 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....».

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και β) με κάθειρξη έως δέκα (10) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.....». Οι ανωτέρω διατάξεις αναφέρονται στη διάπραξη εγκλήματος φοροδιαφυγής και στην ποινική αντιμετώπιση και κύρωση των αδικημάτων αυτών και ουδόλως αφορούν στην επιβολή διοικητικών κυρώσεων.

Επειδή, με το άρθρο 18 παρ. 9 του ΠΔ 186/1992 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, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού

απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 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, με το 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, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2771/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, περαιτέρω, 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, να 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 αντισυμβαλλομένου 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 και 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 1404/2015, 506/2012).

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1249/2013 διευκρινίστηκε ότι η καλή πίστη του λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη στοιχείου προϋποθέτει την πλήρη εξόφληση της αξίας του μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 30/06/2015 έκθεση ελέγχου Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ ΠΔ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ & ΑΝΑΤΟΛΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ

– ΘΡΑΚΗΣ για τον εκδότη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων του ΓΕΩΡΓΙΟΥ (ΑΦΜ:.....), οι διαπιστώσεις και το πόρισμα της οποίας αποτελούν αναπόσπαστο τμήμα της από 12/12/2017 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. για την προσφεύγουσα εταιρεία, θεμελιώνεται, αποδεικνύεται και αιτιολογείται επαρκώς η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων διότι η ατομική επιχείρηση του εκδότη των στοιχείων:

- είναι ανύπαρκτη, ουδέποτε απέκτησε ουσιαστική και πραγματική υπόσταση και ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στη δηλωθείσα έδρα,
- δε διέθετε μεταφορικά μέσα ούτε απασχόλησε προσωπικό,
- δεν είχε προβεί σε αγορές υλικών και εμπορευμάτων για την πραγματοποίηση των αναγραφόμενων στα εκδοθέντα τιμολόγια συναλλαγών, και
- δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις εισοδήματος, ΦΠΑ και συγκεντρωτικές καταστάσεις για τις χρήσεις 2006 και 2007.

Από τον υπό κρίση έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα κάτωθι εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το πρόσωπο του εκδότη:

A/A	Ημερομηνία έκδοσης	Αριθμός Παραστατικού	Αξία Τιμολογίου	Φ.Π.Α
1	9/1/2006	Τ.Π.Υ 170	12.320,00	2.340,80
2	9/1/2006	Τ.Π.Υ 171	12.304,00	2.337,76
3	4/1/2006	Τ.Π.Υ 174	12.432,00	2.362,08
4	14/1/2006	Τ.Π.Υ 175	11.997,00	2.279,43
5	20/1/2006	Τ.Π.Υ 176	9.240,00	1.755,60
6	3/4/2006	Τ.Π.Υ 180	12.580,00	2.390,20
7	5/4/2006	Τ.Π.Υ 181	12.510,00	2.376,90
8	8/4/2006	Τ.Π.Υ 183	12.577,50	2.389,73
9	11/4/2006	Τ.Π.Υ 184	12.350,00	2.346,50
10	14/6/2006	Τ.Π.Υ 4	11.400,00	2.166,00
11	17/6/2006	Τ.Π.Υ 5	11.400,00	2.166,00
12	20/6/2006	Τ.Π.Υ 7	9.500,00	1.805,00
13	22/6/2006	Τ.Π.Υ 8	12.160,00	2.310,40
14	26/6/2006	Τ.Π.Υ 9	11.520,00	2.188,80
15	28/6/2006	Τ.Π.Υ 10	6.000,00	1.140,00
16	11/7/2006	Τ.Π.Υ 12	12.500,00	2.375,00
17	14/7/2006	Τ.Π.Υ 13	12.500,00	2.375,00
18	17/7/2006	Τ.Π.Υ 14	12.500,00	2.375,00
19	20/7/2006	Τ.Π.Υ 15	10.499,20	1.994,84
20	22/7/2006	Τ.Π.Υ 16	12.000,00	2.280,00
21	25/7/2006	Τ.Π.Υ 17	9.000,00	1.710,00
22	28/7/2006	Τ.Π.Υ 18	12.350,00	2.346,50

23	4/12/2006	Τ.Π.Υ 21	11.590,00	2.202,10
24	7/12/2006	Τ.Π.Υ 22	12.220,00	2.321,80
25	11/12/2006	Τ.Π.Υ 23	12.360,00	2.348,40
26	14/12/2006	Τ.Π.Υ 24	11.580,00	2.200,20
27	18/12/2006	Τ.Π.Υ 25	7.600,00	1.444,00
ΣΥΝΟΛΑ ΧΡΗΣΗΣ 2006			306.989,70	58.328,04
1	2/6/2007	Τ.Π.Υ 33	12.350,00	2.346,50
2	5/6/2007	Τ.Π.Υ 34	12.360,00	2.348,40
3	8/6/2007	Τ.Π.Υ 35	12.510,00	2.376,90
4	13/6/2007	Τ.Π.Υ 36	12.360,00	2.348,40
5	14/6/2007	Τ.Π.Υ 37	12.400,00	2.356,00
6	19/6/2007	Τ.Π.Υ 38	12.350,00	2.346,50
7	24/6/2007	Τ.Π.Υ 39	7.500,00	1.425,00
8	26/6/2007	Τ.Π.Υ 40	12.250,00	2.327,50
9	30/6/2007	Τ.Π.Υ 41	11.960,00	2.272,40
10	2/8/2007	Τ.Π.Υ 42	11.320,00	2.150,80
11	6/8/2007	Τ.Π.Υ 43	12.350,00	2.346,50
12	9/8/2007	Τ.Π.Υ 44	10.800,00	2.052,00
13	13/8/2007	Τ.Π.Υ 45	10.800,00	2.052,00
14	17/8/2007	Τ.Π.Υ 46	12.350,00	2.346,50
15	20/8/2007	Τ.Π.Υ 47	11.320,00	2.150,80
16	24/8/2007	Τ.Π.Υ 48	12.350,00	2.346,50
17	29/8/2007	Τ.Π.Υ 49	10.800,00	2.052,00
18	15/12/2007	Τ.Π.Υ 50	12.000,00	2.280,00
ΣΥΝΟΛΑ ΧΡΗΣΗΣ 2007			210.130,00	39.924,70

Περαιτέρω, από την ελεγκτική διαδικασία προέκυψε ότι στα υπ' αριθ. ΤΥΒ000180/3.4.2006, ΤΥΒ000181/5.4.2006, ΤΥΒ000183/8.4.2006 και ΤΥΒ000184/11.4.2006 Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών αποτυπώνεται αριθμός μητρώου Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. ΕΡΟ....., ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση «..... – Α.Φ.Μ.», εκδότρια επίσης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Ως εκ τούτου τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία είναι και πλαστά.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τα επίδικα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Η προσκόμιση συναφθέντων και κατατεθειμένων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ιδιωτικών συμφωνητικών ανάθεσης υπεργολαβίας με τον φορολογικώς υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων, δίχως την εξόφληση των συναλλαγών αυτών με τραπεζικά μέσα, δεν είναι ικανή να προσδώσει καλοπιστία του λήπτη ως προς τις επίμαχες συναλλαγές.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12/12/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ και επί

της οποίας εδράζονται οι υπ' αριθ./12.12.2017 και/12.12.2017 προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Επειδή, το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης. Το πρόστιμο δεν έχει αποταμιευτικό χαρακτήρα, αλλά αποβλέπει στο να υποχρεώσει τον επιτηδευματία στη σωστή εφαρμογή του Κ.Β.Σ. (σχετ. §223 Εγκ. 40/1977, §32.0 Εγκ. Κ.Β.Σ.). Για να επιβληθούν οι κυρώσεις του Κ.Β.Σ. (πρόστιμα) αρκεί η μη τήρηση των διατάξεων του και δεν απαιτείται να θεμελιωθεί η συνδρομή άλλων προϋποθέσεων, όπως πρόθεση ή δόλος ή ζημιά του Δημοσίου (ΣτΕ 1562/79) [Ανάλυση – Ερμηνεία Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων – 3^η έκδοση – 2005, σελ. 175, Δημ. Σταματόπουλος].

Επειδή, με το άρθρο 7 παρ. 3 του ν.4337/2015 ορίζεται ότι: «Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 , αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: ... δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου....».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Κατόπιν τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί πλημμέλειας του ελέγχου και πραγματικών συναλλαγών και καλοπιστίας της ίδιας, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

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 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται ότι: «Άρθρο 58 Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης. 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 59 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§9 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται ότι: «Άρθρο 59 Πρόστιμα για

παραβάσεις σχετικές με παρακρατούμενους φόρους. Για παραβάσεις σχετικές με παρακρατούμενους φόρους οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση απόδοσης φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 53 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/2018 ορίζεται ότι: «...για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58,58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007, επιλέγεται η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

- Υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος οικ. έτους 2007. Διαφορά φόρου: 8.844,40€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	10.613,28€	4.422,20€	3.421,90€	7.844,10€	7.844,10€

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθ./12.12.2017,/12.12.2017 και/12.12.2017 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005 – 31/12/2005 (οικ. έτους 2006), 01/01/2006 – 31/12/2006 (οικ. έτους 2007) και

01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτους 2008), επιλέγεται η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

- Υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 (οικ. έτους 2006). Διαφορά φόρου: 2.075,00€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 59 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	2.490,00€	1.037,50€	802,82€	1.840,32€	1.840,32€

- Υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 (οικ. έτους 2007). Διαφορά φόρου: 14.298,24€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 59 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	17.157,89€	7.149,12€	5.531,99€	12.681,11€	12.681,11€

- Υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτους 2008). Διαφορά φόρου: 10.882,65€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 59 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	13.059,18€	5.441,33€	4.210,50€	9.651,83€	9.651,83€

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθ./12.12.2017 και/12.12.2017 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005 – 31/12/2005 (οικ. έτους 2006) και 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτους 2008), επιλέγεται η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

- Υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 (οικ. έτους 2006). Διαφορά φόρου: 18,61€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 59 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	22,33€	9,31€	7,20€	16,51€	16,51€

- Υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτους 2008). Διαφορά φόρου: 571,85€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 59 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	686,22€	285,93€	221,25€	507,18€	507,18€

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθ./12.12.2017,/12.12.2017 και/12.12.2017 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005 – 31/12/2005 (οικ. έτους 2006), 01/01/2006 – 31/12/2006 (οικ. έτους 2007) και 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτους 2008), επιλέγεται η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

- Υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου εργοληπτών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 (οικ. έτους 2006). Διαφορά φόρου: 17.906,82€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 59 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	21.488,18€	8.953,41€	6.928,15€	15.881,56€	15.881,56€

- Υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου εργοληπτών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 (οικ. έτους 2007). Διαφορά φόρου: 20.355,25€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 59 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	24.426,30€	10.177,63€	7.875,45€	18.053,08€	18.053,08€

- Υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου εργοληπτών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτους 2008). Διαφορά φόρου: 3.688,12€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 59 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	4.425,74€	1.844,06€	1.426,93€	3.270,99€	3.270,99€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./18.01.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με ΑΦΜ:, και συγκεκριμένα:

1. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,
2. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,
3. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το φορολογικό έτος 2017,
4. την τροποποίηση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το οικ. έτος 2007,
5. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το οικ. έτος 2008,
6. την ακύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, λόγω παραγραφής,
7. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,
8. την ακύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, λόγω παραγραφής,
9. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005,

10. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,
11. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,
12. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005,
13. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,
14. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στο εισόδημα εργοληπτών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005,
15. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στο εισόδημα εργοληπτών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,
16. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στο εισόδημα εργοληπτών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,
17. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005,
18. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,
19. την επικύρωση της υπ' αριθ./12.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006

Πρόστιμο	61.397,94€
----------	------------

Η υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007

Πρόστιμο	42.026,00€
----------	------------

Η υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013
φορολογικού έτους 2017

Πρόστιμο	500,00€
----------	---------

Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
εισοδήματος οικ. έτους 2007

(τροποποίηση της πράξης κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	17.223,70€	8.844,40€	-8.379,30€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	20.668,44€	0,00€	-20.668,44€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013		4.422,20€	4.422,20€
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013		3.421,90€	3.421,90€
Σύνολο για καταβολή	37.892,14€	16.688,50€	-21.203,64€

Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος
οικ. έτους 2008

Ποσό για επιστροφή	58.343,72€
--------------------	------------

Η υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	900,00€	0,00€	-900,00€

Η υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006

Πρόστιμο	29.164,02€
----------	------------

Η υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	19.962,32€	0,00€	-19.962,32€

Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 (οικ. έτους 2006)

(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	2.075,00 €	2.075,00 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής	2.490,00 €	0,00 €	-2.490,00 €
Πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013		1.037,50 €	1.037,50 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013		802,82 €	802,82 €
Σύνολο για καταβολή	4.565,00 €	3.915,32 €	-649,68 €

Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
παρακρατούμενου ή αποδιδόμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 (οικ. έτους 2007)

(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	14.298,24 €	14.298,24 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής	17.157,89 €	0,00 €	-17.157,89 €
Πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013		7.149,12 €	7.149,12 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013		5.531,99 €	5.531,99 €
Σύνολο για καταβολή	31.456,13 €	26.979,35 €	-4.476,78 €

Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
παρακρατούμενου ή αποδιδόμενου φόρου επί αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτους 2008)

(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	10.882,65 €	10.882,65 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής	13.059,18 €	0,00 €	-13.059,18 €
Πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013		5.441,33 €	5.441,33 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013		4.210,50 €	4.210,50 €
Σύνολο για καταβολή	23.941,83 €	20.534,48 €	-3.407,35 €

Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 (οικ. έτους 2006)

(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	18,61 €	18,61 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής	22,33 €	0,00 €	-22,33 €
Πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013		9,31 €	9,31 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013		7,20 €	7,20 €
Σύνολο για καταβολή	40,94 €	35,12 €	-5,82 €

Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτους 2008)

(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	571,85 €	571,85 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής	686,22 €	0,00 €	-686,22 €
Πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013		285,93 €	285,93 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013		221,25 €	221,25 €
Σύνολο για καταβολή	1.258,07 €	1.079,03 €	-179,04 €

Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
παρακρατούμενου ή αποδιδόμενου φόρου επί εισοδήματος εργοληπτών τεχνικών έργων
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 (οικ. έτους 2006)

(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	17.906,82 €	17.906,82 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής	21.488,18 €	0,00 €	-21.488,18 €
Πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013		8.953,41 €	8.953,41 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013		6.928,15 €	6.928,15 €
Σύνολο για καταβολή	39.395,00 €	33.788,38 €	-5.606,62 €

**Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
παρακρατούμενου ή αποδιδόμενου φόρου επί εισοδήματος εργοληπτών τεχνικών έργων
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 (οικ. έτους 2007)**

(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του
ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	20.355,25 €	20.355,25 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής	24.426,30 €	0,00 €	-24.426,30 €
Πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013		10.177,63 €	10.177,63 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013		7.875,45 €	7.875,45 €
Σύνολο για καταβολή	44.781,55 €	38.408,33 €	-6.373,22 €

**Η υπ' αριθ./12.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
παρακρατούμενου ή αποδιδόμενου φόρου επί εισοδήματος εργοληπτών τεχνικών έργων
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτους 2008)**

(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του
ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	3.688,12 €	3.688,12 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής	4.425,74 €	0,00 €	-4.425,74 €
Πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013		1.844,06 €	1.844,06 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013		1.426,93 €	1.426,93 €
Σύνολο για καταβολή	8.113,86 €	6.959,11 €	-1.154,75 €

**Η υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005**

Πρόστιμο	300,00€
----------	---------

**Η υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006**

Πρόστιμο	300,00€
----------	---------

**Η υπ' αριθ./12.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007**

Πρόστιμο	300,00€
----------	---------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη επιχείρηση.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.