



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 22/2/2018

Αριθμός απόφασης: 507

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 25/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουμε Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αριθμό/.../18-8-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2005, της με αριθμό/.../18-8-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2006, της με αριθμό/.../18-8-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2007, της με αριθμό/.../18-8-2017 οριστικής πράξης προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2005, της με αριθμό/.../18-8-2017 οριστικής πράξης προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2006 και της με αριθμό/.../18-8-

2017 οριστικής πράξης προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Το με αρ. πρωτ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ /16.01.2018 Υπόμνημα του προσφεύγοντος.
7. Την από 6/11/2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 25/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αριθμό//18-8-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α χρήσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικής αξίας 20.903,34 €.
2. Με την με αριθμό//18-8-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α χρήσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικής αξίας 38.372,40 €.
3. Με την με αριθμό//18-8-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α χρήσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικής αξίας 12.122,00 €.
4. Με την με αριθμό//18-8-2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2005 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ίσος με το 50% της αξίας του φόρου που εξέπεσε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του Ν.4472/2017, ήτοι συνολικό ποσό 4.750,76 €.
5. Με την με αριθμό//18-8-2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ίσος με το 50% της αξίας του φόρου που εξέπεσε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του Ν.4472/2017, ήτοι συνολικό ποσό 8.721,00 €.
6. Με την με αριθμό//18-8-2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2007 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ίσος με το 50% της αξίας του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του Ν.4472/2017, ήτοι συνολικό ποσό 2.755,00 €.

Δυνάμει της με αρ. .../1/10-09-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.(η οποία τροποποιήθηκε με τις με αρ..../2/08-12-2015, .../3/08-06-2016 και .../0/28-12-2016

σχετικές εντολές για παρακολούθηση στο ΟΠΣ ELENXIS), η οποία εκδόθηκε κατόπιν της από 22/01/2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ σύμφωνα με την οποία η επιχείρηση «.....» εξέδωσε πλαστά και εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και η επιχείρηση του προσφεύγοντος, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών «ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ». Από την ως άνω έκθεση Κ.Β.Σ. προέκυψε ότι ο προσφεύγων στη χρήση 2005 έλαβε επτά (7) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 50.008,00 € πλέον ΦΠΑ 9.501,52 €, στη χρήση 2006 έλαβε έντεκα (11) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 91.800,00 € πλέον ΦΠΑ 17.442,00 € και στη χρήση 2007 δύο (2) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 29.000,00 € πλέον ΦΠΑ 5.510,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης «.....». Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. αναπροσάρμοσε τις εισροές των ελεγχόμενων χρήσεων, δεδομένου ότι τα ανωτέρω εικονικά φορολογικά στοιχεία αποτελούν δαπάνες της επιχείρησης του προσφεύγοντος και καταλόγισε τον Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτά, επιβάλλοντας ταυτόχρονα ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το 50% του φόρου που εξέπεσε.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Άκυρη η εντολή ελέγχου και η έκθεση κατάσχεσης.
- Η πρόσκληση για προσκόμιση ανεπίσημων στοιχείων δεν είναι νόμιμη, δεν επάγει νόμιμα αποτελέσματα και η σχετική αιτιολογία που προβάλλεται είναι αβάσιμη με αποτέλεσμα την ακυρότητά της.
- Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των προστίμων στις χρήσεις 2005, 2006 και 2007 έχει παραγραφεί.
- Απαράδεκτος ο επανέλεγχος σε έτη τα οποία έχουν περαιωθεί – Ανυπαρξία νέων στοιχείων. Ήταν σε γνώση της φορολογικής αρχής το γεγονός της εικονικότητας των επίδικων στοιχείων πριν την υπαγωγή του σε περαίωση.
- Έλλειψη αιτιολογίας.
- Άρνηση της εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων – Μη ανταπόκριση της φορολογικής αρχής στο βάρος απόδειξης της εικονικότητας. Επικαλείται καλή πίστη ως προς τις επίμαχες συναλλαγές.
- Ανυπαρξία οποιοδήποτε οικονομικού συμφέροντος.
- Μη νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός.
- Εφαρμογή της ευμενέστερης ρύθμισης.

- Μη νόμιμη η απόρριψη της έκπτωσης Φ.Π.Α. για συναλλαγή που διενήργησε καλόπιστα ως λήπτης των επίδικων στοιχείων. Επικαλείται την ΠΟΛ 1071/2015.
- Επιβάλλεται η εφαρμογή της ευμενέστερης ρύθμισης ως προς τους πρόσθετους φόρους.
- Μη νόμιμη η επιβολή των κυρώσεων του άρθρου 6 του Ν.2523/97.

Ως προς την παραγραφή

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής, β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.» όπου στο άρθρο 49 παρ. 3 του ίδιου νόμου ορίζεται : «Πράξη Προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν 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, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ 5 Ν.2523/97 «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 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 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 δημοσίευσής του νόμου αυτού έτους» ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

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. δ 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 κρίνόμενης 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 (ορισμένες από αυτές) 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 φορολογούμενου.

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. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς ενώπιον της Δ.Ε.Δ. υποθέσεις.

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η Δ.Ο.Υ.απέστειλε την από 22/01/2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., η οποία παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. στις **23/7/2015**, σύμφωνα με την οποία η επιχείρηση «.....» στις χρήσεις 2003 - 2010 εξέδωσε πλαστά και εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις, όπου ανάμεσα στις λήπτριες επιχειρήσεις είναι και η επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ.η υπ' αριθ. .../1/ 10-09-2015 εντολή επανελέγχου. Στο πλαίσιο του διενεργηθέντος επανελέγχου, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις Φ.Π.Α.. Σημειώνεται δε ότι ο προσφεύγων περαίωσε τις χρήσεις 2005, 2006 και 2007, αποδεχόμενος το υπ' αριθμ./2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του Ν.3888/2010.

Επειδή βάσει των ανωτέρω προκύπτει ότι :

Α) Για τη χρήση 2005 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί συμπληρωματικών στοιχείων (το νέο στοιχείο περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.την **23/7/2015**) του άρθρου 57 παρ.2 και του άρθρου 49 παρ.3 του ν.2859/2000 και ως εκ τούτου ο χρόνος παραγραφής είναι δεκαετής.

Ωστόσο έχει παρέλθει ο χρόνος παραγραφής την **31/12/2016** και δεν χρήζουν εφαρμογής οι διατάξεις περί παράτασης παραγραφής, στις οποίες βασίσθηκε η φορολογική αρχή, για την έκδοση των προσβαλλόμενων με αριθμό/18-8-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και της με αριθμό/18-8-2017 οριστικής πράξης προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2005, καθώς θεωρούνται κατ' εφαρμογή της υπ' αριθμ.1738/2017 απόφασης της Ολομέλειας του ΣΤΕ, ως αντισυνταγματικές.

Β) Για τις χρήσεις 2006 και 2007, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί συμπληρωματικών στοιχείων (το νέο στοιχείο περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.την **23/7/2015**) του άρθρου 57 παρ.2 και του άρθρου 49 παρ.3 του ν.2859/2000 και ως εκ τούτου ο χρόνος παραγραφής είναι δεκαετής και το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρου στο πλαίσιο επανελέγχου των εν λόγω χρήσεων, παραγράφεται το πρώτον την 31/12/2017 και 31/12/2018 αντίστοιχα.

Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω παραγραφής **γίνεται δεκτός κατά το μέρος που αφορά στη χρήση 2005, ενώ απορρίπτεται κατά το μέρος που αφορά στις χρήσεις 2006 και 2007.**

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις της χρήσης 2005 γίνεται αποδεκτή για τον λόγο της **παραγραφής**, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών ως προς τις εν λόγω πράξεις.

Ως προς τον ισχυρισμό περί άκυρης εντολής ελέγχου και κατάσχεσης.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, δυνάμει του υπ' αρ. πρωτ./2011 εγγράφου της ΔΟΥ, με το οποίο ζητήθηκε να γίνει διασταρωτικός έλεγχος για τα ληφθέντα από τον προσφεύγοντα στοιχεία εκδόσεως, εκδόθηκε η με αρ./09-09-2011 εντολή προληπτικού ελέγχου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η με αρ./16-9-2011 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, στην οποία ανταποκρίθηκε. Περαιτέρω, με το με αρ. πρωτ./16-7-2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ.

.....απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. η από 22/01/2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ.'
....., με την οποία γνωστοποιήθηκε, με πλήρη βεβαιότητα, η παράβαση της λήψης από τον
προσφεύγοντα των εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως και εκδόθηκε η
με αρ. .../10-9-2015 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία
ανατέθηκε ο έλεγχος στην διενεργηθείσα τον παρόντα έλεγχο υπάλληλο, με διάρκεια του ελέγχου
έως την 31/12/2015. Η εντολή τροποποιήθηκε εκ νέου με τις με αρ..../2/08-12-2015 και .../3/08-06-
2016 σχετικές εντολές για παρακολούθηση στο ΟΠΣ ELENXIS, με διάρκεια του ελέγχου έως την
30/6/2016 και 31/12/2016 αντίστοιχα. Τέλος, επειδή ο έλεγχος δεν ολοκληρώθηκε έως 31/12/2016,
λόγω ισχύος των διατάξεων του Ν.4446/2016, εκδόθηκε η με αριθμό .../28-12-2016 νέα εντολή για
την ολοκλήρωση του ελέγχου έως την 31/12/2017. Οι ως άνω ενέργειες, που οφείλονται σε
υπηρεσιακούς λόγους και συνέπεσαν στην συγκεκριμένη υπόθεση, είναι νόμιμες και ουδεμία
δυσμενή συνέπεια έχουν για τον προσφεύγοντα, εφόσον δεν αποδεικνύεται και ούτε επικαλείται
ανεπανόρθωτη βλάβη εξ αυτού του λόγου.

Ως προς τον ισχυρισμό περί άκυρης πρόσκλησης

Επειδή, στο άρθρο 24 του Ν.4174/2013 ορίζεται : «3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η
Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται
σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή
στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών. 4.
Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία
υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον
φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή
λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω
προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό
εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα
πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να
υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή
φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών
στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος εξέδωσε την με αρ. πρωτ. ...67/18-10-
2016 πρόσκληση για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων των χρήσεων 2005, 2006 και 2007 και
κάθε στοιχείου που κατέχει ο προσφεύγων σχετικού με τις συναλλαγές του με την επιχείρηση
«.....», (αποδείξεις εξόφλησης, παραγγελίες, συμφωνητικά κλπ.),
προκειμένου να προβεί σε ασφαλή συμπεράσματα ως προς τις διαπιστώσεις του. Ο προσφεύγων
δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και ο έλεγχος προχώρησε σε έρευνα αξιοποίησης

και ελεγκτικές διαπιστώσεις οι οποίες ήταν δυνατό να γίνουν μόνο από τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή.

Επειδή, δεν επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο για την μη προσκόμιση βιβλίων των επίδικων χρήσεων λόγω παραγραφής του χρόνου διαφύλαξής τους, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα της ΔΕΛΖ ΚΦΑΣ 1137542 ΕΞ/21.10.2015, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος αλυσιτελώς και παρελκυστικώς προβάλλεται και ως εκ τούτου τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί απαράδεκτου επανέλεγχου σε έτη τα οποία έχουν περαιωθεί και περί ανυπαρξίας νέων στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 4 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: «4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. **Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί».**

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 327/2004 γνωμοδότηση του ΝΣΚ προκύπτει ότι: «**III.** Κατά την έννοια των διατάξεων [άρθρων 68 παρ. 2 Ν. 2238/94](#) και [49 παρ. 3 Ν. 2859/2000](#) (προηγούμενης [39 παρ. 3 Ν. 1642/86](#)) αναφερομένων σε οριστικά φύλλα ελέγχου, χωρίς διάκριση ως προς τον τρόπο οριστικοποίησής τους, (ΣΤΕ 2703/97) δεν αποκλείεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών φύλλων και επί οριστικοποίησής του αρχικού φύλλου ελέγχου δια διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς «συμβιβασμού»), (ΣΤΕ 356/90), καθ' όσον ο συμβιβασμός αποτελεί καταλογιστική πράξη φόρου, μεταρρυθμίζουσα το φύλλο ελέγχου (ΣΤΕ 2024/91, 2802/99) είτε επί οριστικοποίησής με φύλλο ελέγχου ειλικρινούς δηλώσεως (ΣΤΕ 856-7/91), ακόμη δε και επί περιπτώσεων άρθρου 14, 1198/94 (περί περαιώσεως εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων) τόσον επί του εισοδήματος όσον και επί πράξεων φόρου προστιθεμένης αξίας και επί πράξεων επιβολής προστίμου κατά την ρητή διάταξη [παρ. 4 εδ. β' άρθρου 10 Ν. 2753/99](#) (ΣΤΕ 1426/2000, [γνwm. ΝΣΚ 102/2001](#)) και επί ομοίων υποθέσεων περαιώσεων όπου προβλέπεται επίλυση της διαφοράς διά

συμβιβασμού, συντρεχουσών των προϋποθέσεων εκδόσεως συμπληρωματικών φύλλων, που ορίζουν οι ως άνω διατάξεις. Ωσαύτως κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων «συμπληρωματικά» στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται κατά την κρίση της φορολογικής αρχής η των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη απ' αυτόν εισοδημάτων ΣτΕ 279/92, 14/94, [1425-26/2000](#), 2448/50/87, 2677/86. Και ναι μεν γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου με βάση στοιχεία, τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμοδίου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπ' όψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣτΕ 2703/97, 2473/96), όμως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάση των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλου ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣτΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣτΕ 2985, 2986, 2987, 2988/81).

Συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου [άρθρου 39 Ν. 1914/90](#)), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣτΕ 2397/90). Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικονομικό 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 καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητα τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (βλ. και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).»

Επειδή, εν προκειμένω, τα νέα στοιχεία περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.με την από 22/1/2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ.και αυτό διότι τόσο το υπ' αριθμ.. πρωτ./16-8-2011 Δελτίο Πληροφοριών, όσο και η από 21/12/2012 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ.αφορούν στη εκδότρια επιχείρηση «.....» εκ των οποίων διαπιστώθηκε ότι είναι εκδότης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων. Το γεγονός της λήψης από τον προσφεύγοντα εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της «.....» διαπιστώθηκε με την ολοκλήρωση του ελέγχου της εκδότριας επιχείρησης από την Δ.Ο.Υ.και την σύνταξη της από 22/1/2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ., η οποία ως εκ τούτου αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο και ο σχετικός ισχυρισμός του

προσφεύγοντος, ότι ήταν σε γνώση της φορολογικής αρχής το γεγονός της εικονικότητας των επίδικων στοιχείων πριν την υπαγωγή του σε περαίωση, τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς την εικονικότητα και την επίκληση της καλής πίστης στις επίδικες συναλλαγές, την έλλειψη αιτιολογίας και την ανυπαρξία οποιοδήποτε οικονομικού συμφέροντος.

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 «*Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του, ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.*»

Επειδή, σύμφωνα με την με αρ. 506/2012 απόφαση ΣτΕ, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως εικονικού τιμολογίου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί, 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 να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (ΣτΕ 4039/2011 ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 3528/2011,

ΣΤΕ 1184/2010, ΣΤΕ 2079/2009, ΣΤΕ 629/2008, ΣΤΕ 1653/2008, ΣΤΕ 552/2008, ΣΤΕ 547/2008, ΣΤΕ 347/2006, ΣΤΕ 1219/2006, ΣΤΕ 511/2005).

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

Επειδή, η εικονικότητα των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων θεμελιώνεται και αποδεικνύεται πλήρως στην 22/01/2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος των από 18/8/2017 εκθέσεων ελέγχου Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν την καλή πίστη στις υπό κρίση συναλλαγές, ούτε και καταφέρνει να δημιουργήσει αμφιβολίες σχετικά με το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου. Αντίθετα, όπως προκύπτει από τις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ., οι παραπάνω πράξεις δεν αποτελούν μεμονωμένες παρατυπίες ή παραλείψεις, αλλά επαναλαμβανόμενες στις χρήσεις από 2005 έως 2007 και οφείλονται σε πρόθεση για απόκρυψη φορολογητέας ύλης, καθώς με την λήψη των εικονικών αυτών στοιχείων, ο προσφεύγων διόγκωσε τις δαπάνες τις επιχείρησής του με σκοπό να εκπέσει τον αναλογούντα ΦΠΑ.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής περί των παραβάσεων δεν είναι αυθαίρετοι, αβάσιμοι και αόριστοι, αφού οι από 18/8/2017 εκθέσεις ελέγχου Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ., περιέχουν πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στον καταλογισμό των φόρων και προστίμων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο και ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις προαναφερθείσες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως προς τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων

Επειδή, στο άρθρο 30 του Π.Δ.186/1992 ορίζεται ότι : «*Παρ.4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α)*

..... β) γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, δ)ε).....στ) ... ζ).....η).....θ)..... Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζόμενων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής. Παρ.7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις: α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους. β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο. γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ. δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού. ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.». 8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή, όπως προκύπτει, για τις επανελεγχόμενες χρήσεις ο προσφεύγων έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία τα οποία αντιπροσωπεύουν μεγάλο ποσοστό επί των ακαθάριστων εσόδων όπως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα :

ΧΡΗΣΗ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙ ΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΠΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΟΠΕΥΟΥΝ ΤΑ ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ
-------	--	----------------------------	---------------------	--

2006	11	91.800,00 €	131.385,50 €	69,87%
2007	2	29.000,00 €	58.000,00 €	50%

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω, ορθώς κρίθηκαν από τον έλεγχο τα βιβλία της επιχείρησης του προσφεύγοντος ως ανακριβή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 4, 7 και 8 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων των ανωτέρω χρήσεων. Ο έλεγχος όμως, δεν προέβη σε προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων, εφόσον η λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων επηρεάζουν το σκέλος των δαπανών και δεν διαπιστώθηκαν πέραν αυτών άλλες πλημμέλειες που να επηρεάζουν το σκέλος των ακαθάριστων εσόδων και ακολούθως δεν επηρεάζονται και οι φορολογητέες εκροές των εν λόγω χρήσεων.

Ως προς την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της επεικέστερης φορολογικής κύρωσης

Επειδή, σύμφωνα με τα ισχύοντα στο φορολογικό δίκαιο, «κατ' αντίθεση προς τα ισχύοντα στο διοικητικό δίκαιο, η καταλογιστική πράξη πρέπει να εκδίδεται, καταρχήν τουλάχιστον, με βάση τις σχετικές διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής ενοχής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσης της. Συνεπώς θα πρέπει να προσδιορίζεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης έτσι ώστε να τύχουν εφαρμογής οι ισχύουσες κατά τον χρόνο αυτό σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας... Φυσικά ο φορολογικός νομοθέτης δύναται να προβλέπει ρητά ως εφαρμοστέες διατάξεις τις ισχύουσες κατά τον χρόνο έκδοσης της καταλογιστικής πράξης (Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 286 επ.)».

Για το ίδιο θέμα πάγια είναι και η θέση της νομολογίας των δικαστηρίων, ότι κρίσιμος χρόνος για τον καταλογισμό του φόρου είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του και όχι ο χρόνος εκδόσεως της καταλογιστικής πράξεως. Ο χρόνος δε αυτός αποβαίνει κρίσιμος όχι μόνον για την εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπουν την αντικειμενική υπόσταση της παραβάσεως, αλλά και των διατάξεων που καθορίζουν το ύψος του προστίμου (βλ. ΣτΕ 2579/1998, 1748/2001, 4597/2005, 103-104/2006, 2514/2009 και ΣτΕ 3935/2012), εκτός εάν υπάρχει ρητή αντίθετη ρύθμιση.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, στην χρήση 2006, έλαβε έντεκα (11) εικονικά φορολογικά στοιχεία και στη χρήση 2007, έλαβε δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, έκδοσης της επιχείρησης «.....», τα οποία είχε καταχωρίσει στα βιβλία της επιχείρησής του, προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά τα καθαρά αποτελέσματα της επιχείρησης, καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 5, το καθαρό εισόδημα των αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους, τη διεύθυνση εκτέλεσης (διοίκηση του έργου) και την ενέργεια

πραγματογνωμοσυιών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα, εξευρίσκεται με τη χρήση συντελεστών στις ακαθάριστες αμοιβές τους.

Επειδή η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Ως προς τον ισχυρισμό περί διόγκωσης του οφειλόμενου Φ.Π.Α.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 1 περ. β του Ν.2859/2000 για το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος αποδέχτηκε το ποσό των εκροών όπως αυτές δηλώθηκαν από τον προσφεύγοντα στις ελεγχόμενες χρήσεις και αναπροσάρμοσε τις εισροές των ελεγχόμενων χρήσεων, δεδομένου ότι τα ανωτέρω εικονικά φορολογικά στοιχεία αποτελούν δαπάνες της επιχείρησης του προσφεύγοντος και καταλόγισε τον Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτά.

Επειδή, τα επίδικα φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής και δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της ΠΟΛ 1071/2015, οι οποίες αφορούν στην καλή πίστη του λήπτη εικονικών, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, φορολογικών στοιχείων.

Ως προς την εφαρμογή της ευμενέστερης ρύθμισης στους πρόσθετους φόρους

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.[...]

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

Επειδή περαιτέρω, 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 των άρθρων 58 και 58Α 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, σύμφωνα με τα ανωτέρω, γίνεται αποδεκτός ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος και ως εκ τούτου, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της με αριθμό/.../18-8-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2006 και της με αριθμό/.../18-8-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

.....επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη ως ακολούθως :

- Η υπ' αριθμ.//18-8-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Διαφορά φόρου: **17.442,00 €**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 Α παρ.2 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (50 μήνες Χ 0,73% = 36,50 %)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	20.930,40 €	8.721,00 €	6.366,33 €	15.087,33 €	15.087,33 €

- Η υπ' αριθμ.//18-8-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Διαφορά φόρου: **5.510,00 €**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 Α παρ.2 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (50 μήνες Χ 0,73% = 36,50 %)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	6.612,00 €	2.755,00 €	2.011,15 €	4.766,15 €	4.766,15 €

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη νόμιμης επιβολής των κυρώσεων του άρθρου 6 του Ν.2523/97

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ.καταλόγισε στον προσφεύγοντα πρόστιμα Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις *ευνοϊκότερες* διατάξεις του άρθρου 79 του Ν.4472/2017 οι οποίες ορίζουν : «1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 (Α' 179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν

έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.» και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 25/10/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε Α.Φ.Μ., ως εξής:

α) την αποδοχή αυτής και την **ακύρωση** της με αριθμό//18-8-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και της με αριθμό//18-8-2017 οριστικής πράξης προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής.

β) την μερική αποδοχή αυτής και την **τροποποίηση** της με αριθμό//18-8-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2006 και της με αριθμό//18-8-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., όσον αφορά την εφαρμογή της επιεικέστερης διάταξης ως προς τους πρόσθετους φόρους.

γ) την απόρριψη αυτής και την **επικύρωση** της με αριθμό//18-8-2017 οριστικής πράξης προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2006 και της με αριθμό//18-8-2017 οριστικής πράξης προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Φ.Π.Α.	17.442,00 €	17.442,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	20.930,40 €	0,00 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4174/2013	0,00	8.721,00 €

Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00	6.366,33 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	38.372,40 €	32.529,33 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Φ.Π.Α.	5.510,00 €	5.510,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	6.612,00 €	0,00 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4174/2013	0,00	2.755,00 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00	2.011,15 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.122,00 €	10.276,15 €

Πρόστιμα Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006

17.442,00 X 50% = 8.721,00 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007

5.510,00 X 50% = 2.755,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.