



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 22/12/2017

Αριθμός απόφασης: 6517

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27/07/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ** «.....», με έδρα στη Δραπετσώνα Αττικής, επί της οδού «.....» κατά:

α) των υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017, «.....»/26-06-2017 και «.....»/26-06-2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα,

β) των υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017, «.....»/06-06-2017 και «.....»/26-06-2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα,

γ) των υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017, «.....»/26-06-2017 και «.....»/26-06-2017 Πράξεων Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 6 του ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα,

δ) των υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017, «.....»/26-06-2017 και «.....»/26-06-2017 Πράξεων Επιβολής Ειδικής Κύρωσης (άρθρο 8§12 του ν. 1882/1990), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα, και

ε) της υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρο 54§§1,2 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2016, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Τις υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017, «.....»/26-06-2017 και «.....»/26-06-2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα,

β) τις υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017, «.....»/06-06-2017 και «.....» 227/26-06-2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα,

γ) τις υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017, «.....»/26-06-2017 και «.....»/26-06-2017 Πράξεις Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 6 του ν. 2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα,

δ) τις υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017, «.....»/26-06-2017 και «.....»/26-06-2017 Πράξεις Επιβολής Ειδικής Κύρωσης (άρθρο 8§12 του ν. 1882/1990), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα, και

ε) την υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρο 54§§1,2 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2016, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις επανελέγχου φόρου εισοδήματος ν. 2238/1994, ΦΠΑ ν.2859/2000, προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 του ν. 2523/1997, ειδικής κύρωσης άρθρου 8 ν. 1882/1990 και προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27/07/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **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:

1) Με την υπ' αριθμ. «.....»/26-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας φόρος ποσού 160.412,69€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακριβούς δήλωσης, ποσού 192.495,23 €, ήτοι συνολικό ποσό 352.907,92€.

2) Με την υπ' αριθμ. «.....»/26-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας φόρος ποσού 292.256,62€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακριβούς δήλωσης, ποσού 350.707,94 €, ήτοι συνολικό ποσό 642.964,56€.

3) Με την υπ' αριθμ. «.....»/26-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας φόρος ποσού 355.788,36€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακριβούς δήλωσης, ποσού 426.946,03 €, ήτοι συνολικό ποσό 782.734,38€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 26/06/2017 έκθεσης επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ήταν λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

ΧΡΗΣΗ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΦΜ	ΠΛΗΘΟΣ ΦΟΡΟΛ. ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
2007	«.....»	«.....»	19	241.485,23	45.882,19
2008	«.....»	«.....»	16	218.000,00	41.439,00
	«.....»	«.....»	27	469.939,84	89.288,60
	«.....»	«.....»	48	172.879,62	32.847,13
	ΣΥΝΟΛΟ έτους 2008		91	860.819,46	163.574,73
2009	«.....»	«.....»	10	345.018,00	65.553,42
	«.....»	«.....»	25	363.700,00	69.103,00
	«.....»	«.....»	9	70.476,00	13.390,44
	«.....»	«.....»	109	648.694,49	123.253,08
	ΣΥΝΟΛΟ έτους 2009		153	1.427.888,49	271.299,94

έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας για τα οικονομικά έτη 2008, 2009 και 2010 ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4,7 και 8 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και **προέβη** στον **εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων** οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010, ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2

περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

4) Με την υπ' αριθμ. «.....»/26-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α ποσού 80.801,47 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 96.961,76€, ήτοι συνολικό ποσό 177.763,23€.

5) Με την υπ' αριθμ. «.....»/26-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α ποσού 197.932,45 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 237.518,94€, ήτοι συνολικό ποσό 435.451,39€.

6) Με την υπ' αριθμ. «.....»/26-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α ποσού 541.767,89 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 650.121,46€, ήτοι συνολικό ποσό 1.191.889,35€.

Οι ως άνω διαφορές ΦΠΑ προέκυψαν α) από τον προσδιορισμό των **φορολογητέων εκροών** και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων, χρήσεων 2007, 2008 και 2009, βάσει του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000, καθώς τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσα κρίθηκαν ανακριβή για τις ως άνω χρήσεις, βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και β) από τον προσδιορισμό των **φορολογητέων εισροών** και του αναλογούντος φόρου αυτών των χρήσεων 2007, 2008 και 2009, μετά την αφαίρεση της αξίας ληφθέντων εικονικών τιμολογίων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους αξίας **241.485,23€** και του αναλογούντος αυτών ΦΠΑ 45.882,19€ για τη χρήση **2007**, αξίας **860.819,46€** και του αναλογούντος αυτών ΦΠΑ 163.574,73€ για τη χρήση **2008** και αξίας **1.427.888,49€** και του αναλογούντος αυτών ΦΠΑ 271.299,94€ για τη χρήση **2009**.

7) Με την υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/1997 και άρθρο 79§1 του ν. 4472/2017), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α ποσού 22.941,09 €.

8) Με την υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/1997 και άρθρο 79§1 του ν. 4472/2017), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α ποσού 81.787,36 €.

9) Με την υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/1997 και άρθρο 79§1 του ν. 4472/2017), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α ποσού 135.649,97€.

Τα ως άνω πρόστιμα ΦΠΑ προέκυψαν από το πόρισμα της από 26/06/2017 έκθεσης επανελέγχου των άρθρων 6 του ν.2523/1997 και 79§1 του ν. 4472/2017 της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, σύμφωνα με το οποίο διαπιστώθηκε ότι:

Α) η προσφεύγουσα στη χρήση 2007 διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών, ως λήπτης εικονικών στο σύνολό τους (19) φορολογικών στοιχείων με εκδότη τον «.....», συνολικής αξίας 241.485,23€, ίση με τον αναλογούντα ΦΠΑ αυτών ποσού 45.882,19 ευρώ,

Β) η προσφεύγουσα στη χρήση 2008 διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών, ως λήπτης εικονικών στο σύνολό τους (91) φορολογικών στοιχείων με εκδότες τους «.....», «.....», «.....» συνολικής αξίας 860.819,46€, ίση με τον αναλογούντα ΦΠΑ αυτών ποσού 163.574,73 ευρώ και

Γ) η προσφεύγουσα στη χρήση 2009 διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών, ως λήπτης εικονικών στο σύνολό τους (153) φορολογικών στοιχείων με εκδότες τους «.....», «.....», «.....» και «.....» συνολικής αξίας 1.427.888,49€, ίση με τον αναλογούντα ΦΠΑ αυτών ποσού 271.299,94 ευρώ, παραβάσεις οι οποίες επισύρουν τις συνέπειες των άρθρων 6 του ν. 2523/97 και 79§1 του 4472/2017, ήτοι την επιβολή προστίμου ισόποσου με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε, ανά διαχειριστική χρήση.

10) Με την υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης του άρθρου 8§12 ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ειδική κύρωση Φ.Π.Α ποσού 45.882,19€.

11) Με την υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης του άρθρου 8§12 ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ειδική κύρωση Φ.Π.Α ποσού 163.574,72€.

12) Με την υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης του άρθρου 8§12 ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ειδική κύρωση Φ.Π.Α ποσού 271.299,94€.

Τα ως άνω πρόστιμα ΦΠΑ προέκυψαν από το πόρισμα της από 26/06/2017 έκθεσης επανελέγχου άρθρου 8 του ν.1882/1990 της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, σύμφωνα με το οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα αποδέχτηκε τα πιο πάνω εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του ΦΠΑ που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων, υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του ΦΠΑ αυτού, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τους εκδότες των στοιχείων.

13) Με την υπ' αριθ. «.....»/26-06-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 500,00€, διότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθ. «.....»/20-09-2016 αίτημα του ελέγχου για παροχή στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ν.4174/2013.

Το ως άνω πρόστιμο προκύπτει από το πόρισμα της 26/06/2017 έκθεσης επανελέγχου άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, άλλως να εξαφανισθούν, άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Επί του σώματος των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων αναγράφεται επί λέξει: «... Έχοντας υπόψη: α)...ζ) την από 26/06/2017 έκθεση ελέγχου της ελεγκτού ...». Όμως, οι εκθέσεις ελέγχου που της κοινοποιήθηκαν φέρουν ημερομηνία συντάξεως 15-06-2017. Συνεπώς οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν συνοδεύονται από την απαραίτητη έκθεση ελέγχου, αφού αυτές που της συκοινοποιήθηκαν δεν ερείδονται επί εκθέσεως ελέγχου.
2. Οι προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται πλημμελείς καθώς δεν φέρουν τα εκ του νόμου προβλεπόμενα στοιχεία. Πιο συγκεκριμένα, επί του σώματος αυτών αναγράφονται μόνο τα προσδιορισθέντα εις βάρος της ποσά και οι φερόμενες ως εφαρμοσθείσες διατάξεις. Δεν αναγράφονται, όμως, οι λόγοι για τους οποίους η φορολογική αρχή προέβη στον προσδιορισμό έκαστου ποσού και με ποιον τρόπο υπολογίστηκε το ποσό αυτό.
3. Από τις προσβαλλόμενες, καταλογιστικές πράξεις, προκύπτει ανενδοιάστως ότι ο έλεγχος διενεργήθη επί τη βάση και των προϊσχυσασών διατάξεων του Κ.Φ.Ε. και των διατάξεων του Ν.4174/2013, αφού γίνεται επίκληση σ' αυτές και των προϊσχυσασών και των ισχυουσών διαδικαστικών διατάξεων. Δημιουργείται, λοιπόν, πλήρης σύγχυση ως προς τη νομιμότητα του διενεργηθέντος επιδικού ελέγχου, εξ'επόψεως τηρήσεως των εφαρμοστέων διαδικαστικών διατάξεων, αφού δεν είναι δυνατόν να διαγνωσθεί από την προσφεύγουσα ποιες είναι οι διατάξεις που εφαρμόσθηκαν τελικώς, εν προκειμένω. Άλλωστε, η παράλληλη εφαρμογή διατάξεων αποκλείεται εκ του νόμου, αφού ο φορολογικός έλεγχος πρέπει να διεξάγεται επί συγκεκριμένου, σαφώς ορισμένου και όχι πιθανολογούμενου νομοθετικού πλαισίου (πρβλ. ΣτΕ 1649/2005) και συνιστά αναμφιβόλως νομική πλημμέλεια του διενεργηθέντος ελέγχου και των εντεύθεν επί τη βάση αυτού εκδοθεισών πράξεων.
4. Επί του σώματος των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου αναγράφονται ως εφαρμοστέες διατάξεις, οι διατάξεις του Ν.2523/1997, του Ν.2238/1994, του Ν.1882/1990 και του Ν.4174/2013. Αφ' ης στιγμής, κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, ίσχυαν πλέον οι διατάξεις του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιηθείσες ισχύουν, η φορολογική αρχή όφειλε να αναφέρει, αν οι διατάξεις του ως άνω νόμου, είναι ή όχι ευνοϊκότερες, και σε κάθε περίπτωση να εφαρμόσει το ευνοϊκότερο για την προσφεύγουσα νομοθετικό καθεστώς.
5. Ουδέποτε της κοινοποιήθηκε το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013 σημείωμα διαπιστώσεων, κατά τη διενέργεια του εις βάρος της ελέγχου για

δήθεν παραβάσεις του Κ.Β.Σ., συνεπεία του οποίου εξεδόθησαν και οι προσβαλλόμενες με την παρούσα καταλογιστικές πράξεις, με αποτέλεσμα να καθίστανται ως εκ τούτου άκυρες. Ειδικότερα, εις βάρος της έχουν εκδοθεί οι υπ' αριθ. «.....» (Αρ. taxis «.....»), «.....» (Αρ. taxis «.....») και «.....» (Αρ. taxis «.....») 2016 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης κατά των οποίων έχει ασκήσει την υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/30-9-2016 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, η οποία απερρίφθη σιωπηρώς, και κατά της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής της και των συμπροσβαλλομένων οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου άσκησε ενώπιον του αρμοδίου Διοικητικού Εφετείου Αθηνών την από 22-02-2017 και με αριθμό κατάθεσης «.....»/2017 προσφυγή.

6. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αναίτιολογητες και ως εκ τούτου καθίστανται άκυρες καθώς η νομική αυτή πλημμέλεια καθιστά ανέφικτη την άσκηση δικαστικού ελέγχου για τη διαπίστωση της συνδρομής των προϋποθέσεων νομιμότητας διενέργειας του διενεργηθέντος ελέγχου και της ορθότητας των διαπιστώσεων της φορολογικής αρχής.

7. Οι διαπιστώσεις της έκθεσης ελέγχου για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ΚΒΣ, σύμφωνα με τις οποίες η προσφεύγουσα απεδέχθη εικονικά τιμολόγια κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2007, 2008 και 2009, είναι εσφαλμένες και η φορολογική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής. Συγκεκριμένα:

- Οι κρίσεις του ελέγχου για τη μη παροχή των υπηρεσιών από τις υπεργολάβους εταιρίες για λογαριασμό της προσφεύγουσας και τη μη ταύτιση των έργων εργολαβίας και υπεργολαβίας, προβάλλονται αορίστως και ερείδονται αποκλειστικά στα πορίσματα του ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, χωρίς να προβαίνει σε περαιτέρω διασταυρώσεις των στοιχείων που είχαν τεθεί στη διάθεση του.
- Όλα τα υπό κρίση τιμολόγια εξοφλήθηκαν νομίμως είτε μέσω επιταγών, είτε μέσω καταθέσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς.
- Οι λοιπές αναφορές στις δήθεν παραβάσεις της φορολογικής, εργατικής και κοινωνικοασφαλιστικής νομοθεσίας από τις εκδότριες εταιρίες, και αληθείς υποτιθέμενες, δεν δύνανται λογικώς, άνευ οιοδήποτε άλλου στοιχείου, αναγκαίου για την στήριξη του συμπεράσματος, να άγουν στο συμπέρασμα ότι δεν ήταν σε θέση αυτές να παράσχουν τις προαναφερόμενες υπηρεσίες.
- Από την περιγραφή των πραγματικών περιστατικών και των στοιχείων για τη συνεργασία της προσφεύγουσας με τις εκδότριες εταιρίες (ιδιωτικά συμφωνητικά/συμβάσεις εργολαβίας και υπεργολαβίας, βεβαιώσεις καλής εκτέλεσης εργασιών, αποδεικτικά πληρωμής κ.λ.π.) τα οποία έχουν ήδη προσκομισθεί στο σύνολο τους στην αντίδικο φορολογική αρχή την 21-04-2016 και την 06-05-2016 αποδεικνύεται η νομιμότητα των επίδικων τιμολογίων, η ακρίβεια των

αναγεγραμμένων σ'αυτά στοιχείων καθώς και η εξόφληση του αναγεγραμμένου σε κάθε τιμολόγιο τιμήματος.

- Η αντίδικος φορολογική αρχή, ενώ αναγνωρίζει τις εκδότριες των επίδικων τιμολογίων εταιρείες ως συναλλακτικώς υπαρκτές που τηρούσαν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, ακολούθως θεωρεί ότι αυτές ήταν στην πραγματικότητα «ανύπαρκτες» επιχειρήσεις, μη δυνάμενες να παράσχουν τις επίδικες υπηρεσίες, εξαιτίας του ότι δεν ανταποκρίθηκαν στις προσκλήσεις της φορολογικής αρχής σε χρονικό σημείο πολύ μεταγενέστερο των επίδικων διαχειριστικών περιόδων. Από όσα επικαλείται μάλιστα, ούτε τεκμηριώνεται ειδικώς και με βάση ποια στοιχεία καταλήγει στο συμπέρασμα ότι οι εκδότριες επιχειρήσεις δεν μπορούσαν να μας παράσχουν τις περιγραφόμενες υπηρεσίες.
- Το σύνολο σχεδόν των επίδικων συναλλαγών αφορούν σε παροχές υπηρεσιών καθαρισμού σε Δημόσιους φορείς («.....»). Από τις βεβαιώσεις καλής εκτελέσεως των συμβάσεων που χορήγησαν οι Δημόσιοι αυτοί φορείς προς τους οποίους παρεσχέθησαν οι επίδικες υπηρεσίες, οι οποίες είχαν προσκομισθεί ενώπιον της αντιδίκου φορολογικής αρχής, αποδεικνύεται πέραν πάσης αμφιβολίας η πραγματοποίηση των υπηρεσιών αυτών. Αποδεικνύεται, συνεπώς, άνευ αμφιβολίας ότι οι επίδικες συναλλαγές είναι υπαρκτές και ότι οι επίδικες υπηρεσίες καθαρισμού των κτιρίων των Δημοσίων αυτών φορέων παρεσχέθησαν πράγματι.
- Εν όψει των ανωτέρω και για την περίπτωση που ήθελε κριθεί ότι οι υπηρεσίες αυτές δεν παρεσχέθησαν από τους εκδότες των επίδικων τιμολογίων, πράγμα που κατά τα ανωτέρω αποδεικνύεται ότι παρεσχέθησαν από αυτούς, η προσφεύγουσα εν πάση περιπτώσει τελούσε σε καλή πίστη την αποδοχή των υπηρεσιών αυτών, ώστε η επιβολή των επίδικων προστίμων δεν είναι νόμιμη.
- Δεν είναι νόμιμο εκ μέρους της Διοικήσεως να μην αμφισβητεί την πραγματοποίηση των επίδικων συναλλαγών, αφού ως προελέχθη η πραγματοποίηση αυτή αποδεικνύεται από δημόσια έγγραφα, και συγχρόνως να αποδίδει στην προσφεύγουσα την παράβαση της λήψεως εικονικών ως προς την συναλλαγή τιμολογίων. Από τις παραδοχές της νομολογίας αλλά και από τους κανόνες της λογικής συνάγεται ότι όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής, αλλά αμφισβητείται αν ο εκδότης του τιμολογίου είχε τη δυνατότητα να τις παρέξει, όπως η Υπηρεσία Σας εν προκειμένω διαπιστώνει, πράγμα που αρνείται η προσφεύγουσα, τότε δεν είναι νόμιμη η απόδοση της παραβάσεως της λήψεως εικονικών ως προς τη συναλλαγή τιμολογίων, αλλά η παράβαση, επίσης οριζόμενη στη διάταξη του άρθρου 19 παρ.4 του ν. 2523/ 1997, της λήψεως εικονικών ως προς το πρόσωπο τιμολογίων.

8. Ο χαρακτηρισμός των βιβλίων και στοιχείων ως ανεπαρκών και ανακριβών είναι αβάσιμος εν όψει του ότι εις **ουδέν** σημείο της εκθέσεως ελέγχου αναφέρεται -και κατά μείζονα λόγον αποδεικνύεται - η συνδρομή της **προϋποθέσεως του ανέφικτου του λογιστικού προσδιορισμού**.

9. Η απόρριψη από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Ηλιούπολης της υπ'αριθμ. πρωτ. «.....»/2016 αίτησης της προσφεύγουσας στην οποία ανέφερε μεταξύ άλλων, επί λέξει ότι : «.... δηλώνω ότι κατ' αρχήν αποδέχομαι το κοινοποιηθέν σε εμένα την 26-8-2016 υπ' αριθμ. «.....»/1/2016 συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαιώσεως του ν. 3888/2010, υπό την αυτονόητη νόμιμη προϋπόθεση του περιορισμού των προστίμων ΚΒΣ των υπ' αριθμ. «.....», «.....» και «.....»/2016 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου στο 1/5 εκάστου ποσού προστίμου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 1, 7 και 8 του α. 11 του ν. 3888/2010, όπως αυτές διευκρινίστηκαν με τις 1019/2011 και 1138/2010 ΠΟΛ..» δεν είναι νόμιμη. Ως εκ τούτου οι ερειδόμενες στην ως άνω μη νόμιμη διαδικασία, προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή καταλογιστικές πράξεις είναι, κατ' ακολουθίαν μη νόμιμες και πρέπει να ακυρωθούν.

10. Από την από 15-06-2017 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος δεν προκύπτουν τα κριτήρια που έλαβε υπόψιν της η φορολογική αρχή κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των εισοδημάτων της προσφεύγουσας, όπως ρητώς απαιτεί ο κοινός νομοθέτης. Επίσης, αν και η φορολογική αρχή έχει συντάξει ιδιαίτερη έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., ωστόσο από το περιεχόμενο της δεν προκύπτει ότι έχει διενεργηθεί αυτοτελής έλεγχος στα πλαίσια Φ.Π.Α. Τούτο διότι όπως αναμφισβήτως προκύπτει τόσο από την απλή παραβολική επισκόπηση των αντίστοιχων εκθέσεων ελέγχου (φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ) αλλά, κυρίως την σχετική ρητή αναφορά στην έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, η φορολογική αρχή έλαβε, για τον προσδιορισμό των φορολογικών εκροών, αυτούσια τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία είχαν προκύψει εξωλογιστικώς, από την έκθεση ελέγχου της φορολογίας εισοδήματος. Εξ όλων των ανωτέρω συνάγεται ότι και οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και Φ.Π.Α., οι οποίες ερείδονται επί των ως άνω πλημμελών εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α., είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτέες.

11. Το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων έχει υποπέσει σε παραγραφή. Ειδικότερα, ο χρόνος παραγραφής για τις επίμαχες χρήσεις έχει ως εξής: Το οικονομικό έτος 2008 (χρήση 2007) παρεγράφη στις 31-12-2013, το οικονομικό έτος 2009 (χρήση 2008) παρεγράφη στις 31-12-2014 και το οικονομικό έτος 2010 (χρήση 2009) παρεγράφη στις 31-12-2015, καθώς εν προκειμένω δεν υφίστανται «συμπληρωματικά στοιχεία». Όλα τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ήταν στη διάθεση της φορολογικής αρχής και ελέγχθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την έκδοση του προαναφερομένου υπ'αριθμ. «.....»/2010 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης.

12. Η επιβολή προσαυξήσεων φόρου κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 και 2 του Ν.2523/1997 αντίκεινται πλήρως στην συνταγματική αρχή της αναλογικότητας (άρθρ.25 παρ.1 του Συντάγματος). Επιπλέον εσφαλμένως και αντίθετα με την ισχύουσα διάταξη επεβλήθη πρόσθετος φόρος ποσοστού άνω του 120%, με την υπ'αριθμ. «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος καθώς προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ποσού 276.979,976 και συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το ποσό του προσθέτου φόρου δεν μπορούσε να υπερβεί το ποσό των **332.375,96€** (276.979,97€ x 120%). Αντ'αυτού, όμως, με την ως άνω πράξη επεβλήθη πρόσθετος φόρος ποσού **426.946,03€**.

13. Η διάταξη του άρθρου 8 παρ. 12 του Ν. 1882/1990 έχει καταργηθεί από την έναρξη ισχύος του Ν.2523/1997, κατά τη ρητή σχετική πρόβλεψη του άρθρου 25 παραγρ. 1 του νόμου αυτού. Επομένως δεν είναι δυνατόν να της επιβληθεί η ίδια κύρωση εις διπλούν, μία φορά σύμφωνα με τη καταργηθείσα διάταξη της παρ. 12 του αρ.8 του Ν. 1882/1990 και μία σύμφωνα με τη διάταξη του αρ.6 του Ν.2523/ 1997.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής των ελεγχόμενων χρήσεων 2007, 2008 και 2009

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, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την 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 περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

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

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Επειδή, στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«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 ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση γ΄ 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)...β)...

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 περίπτωση γ' του άρθρου 49 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είμαι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9§4 του ν.3888/2010:

«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, στο άρθρο 19§18 του ν. 3091/2002, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 22§§2,3 του ν.3212/2013, ορίζεται ότι:

«18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.

Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια."

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους».

Επειδή, με την παράγραφο 3 της **ΠΟΛ. 1194/05-12-2017** διευκρινίζονται τα κάτωθι:

«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, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, [ΣτΕ 1623/2016](#)).»

ανακριβή.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα έχει περαιώσει τα ελεγχόμενα οικονομικά έτη 2008, 2009 και 2010, με την αποδοχή του με αριθ. «.....»/2010 εκκαθαριστικού σημειώματος ν.3888/2010 και την εξόφληση της συνολικής οφειλής που προέκυψε απ' αυτό.

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. «.....»/17-9-2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, διαβιβάστηκε λόγω αρμοδιότητας, στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, η υπ αρ «.....»/8/4-π/24-6-2015 αναφορά της Δ/σης Οικονομικής Αστυνομίας με συνημμένη την από 24-6-2015 σχετική έκθεση ελέγχου σύμφωνα με την οποία **η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία,** κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1,12 παρ.1,18 παρ.2,5,9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). ως εξής :

Α)το έτος 2008 είκοσι επτά (27) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 469.939,84 ευρώ πλέον ΦΠΑ 89.288,60 ευρώ σύνολο 559.228,44 ευρώ και το έτος 2009 δέκα (10) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 345.018,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 65.553,42 ευρώ σύνολο 410.571,42 ευρώ, **εκδόσεως της εταιρίας «.....» ΑΦΜ «.....».**

Β) το έτος 2009 είκοσι πέντε (25) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 363.700,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 69.103,00 ευρώ σύνολο 432.803,00 ευρώ, **εκδόσεως της εταιρίας «.....» ΑΦΜ «.....».**

Γ) το έτος 2009 εκατόν εννέα (109) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 648.694,49 ευρώ πλέον ΦΠΑ 123.253,08 ευρώ σύνολο 771.947,57 ευρώ, **εκδόσεως της εταιρίας «.....» ΑΦΜ «.....».**

Δ) το έτος 2009 εννέα (9) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 70.476,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 13.390,44 ευρώ σύνολο 83.866,44 ευρώ, **εκδόσεως της εταιρίας «.....» ΑΦΜ «.....».**

Επειδή, επιπλέον, με το αριθ. πρωτ. «.....»/2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, διαβιβάστηκε λόγω αρμοδιότητας, στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, το αριθ. πρωτ. «.....»/15-9-2015 έγγραφο της ΔΟΥ ΙΓ Αθηνών με συνημμένη την από 7-9-2015 έκθεση ελέγχου σύμφωνα με την οποία ο «.....», **ΑΦΜ «.....»** Καθαρισμοί Κτιρίων – οικοδομικές εργασίες «.....» εξέδωσε τα έτη 2007 και 2008 εικονικά φορολογικά στοιχεία. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν από την ανωτέρω επιχείρηση φορολογικά στοιχεία είναι και η προσφεύγουσα, η οποία έλαβε το έτος 2007 δεκαεννιά (19) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 241.485,23 ευρώ και το έτος 2008 δεκαέξι (16) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 218.100,00 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.1, 18 παρ.2, 5, 9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, σε βάρος της προσφεύγουσας έχουν εκδοθεί οι υπ' αριθ. «.....»/2016, «.....»/2016 και «.....»/2016 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ ΠΔ 186/1992, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα, για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, τα παραπάνω στοιχεία (δελτία πληροφοριών) αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά την έκδοση του αριθ. «.....»/4-11-2010 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης του ν. 3888/2010, με το οποίο η προσφεύγουσα περαίωσε τις χρήσεις 2007, 2008 και 2009.

Επειδή, τα παραπάνω στοιχεία περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ το έτος 2015, ήτοι **μεταγενέστερα** του χρόνου έκδοσης και αποδοχής (6/11/2010) από την προσφεύγουσα του ως άνω εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης του ν. 3888/2010 οικον. ετών 2008, 2009 και 2010, αποτελούν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68 παρ.2 του ν. 2238/94, 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000, και 9§4 του ν. 3888/2010, «συμπληρωματικά στοιχεία» με βάση τα οποία μπορεί να διενεργηθεί συμπληρωματική εγγραφή για τα οικον. έτη 2008, 2009 και 2010 εντός δεκαετίας.

Επειδή, βάσει των προαναφερθέντων διατάξεων και πραγματικών περιστατικών, το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση οριστικών πράξεων χρήσεων 2007, 2008 και 2009 δεν έχει παραγραφεί και ο ισχυρισμός περί του αντιθέτου της προσφεύγουσας είναι νόμω αβάσιμος.

Ως προς τους ισχυρισμούς περί της μη εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, δυνάμει της με αριθ. «.....»/18-11-2015 εντολής επανελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας και συντάχθηκε η από 05/08/2016 έκθεση επανελέγχου ΚΒΣ και εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. «.....»/2016, «.....»/2016 και «.....»/2016 πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ ετών 2007, 2008 και 2009, κατά των οποίων η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθ. πρωτ.

«.....»/30-09-2016 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας. Η ως άνω προσφυγή απορρίφθηκε σιωπηρώς από την Υπηρεσία μας και η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον του αρμοδίου Διοικητικού Εφετείου Αθηνών την από 22/02/2017 και με αριθ. κατάθεσης «.....»/2017 προσφυγή. Μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης δεν έχει εκδοθεί τελεσίδικη δικαστική απόφαση.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 05/08/2016 έκθεση επανελέγχου ΚΒΣ, που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος των από 26/6/2017 εκθέσεων επανελέγχου φόρου εισοδήματος ν. 2238/1994, ΦΠΑ ν.2859/2000, προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 του ν. 2523/1997 και άρθρου 8 ν. 1882/1990 της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, κρίνονται **βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**.

Αναλυτικά ανά εκδότη διαπίστωσε τα κάτωθι:

Για την εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ: «.....»

1. Η εν λόγω ατομική επιχείρηση είναι άγνωστη, δεν ευρέθηκε από τον έλεγχο της ΔΟΥ ΙΓ Αθηνών να λειτουργεί στην έδρα της, επί της οδού «.....».
2. Δεν είχε την δυνατότητα να παρέχει υπηρεσίες γιατί δεν απασχόλησε εργαζόμενους καθώς το ΙΚΑ ενημέρωσε εγγράφως τη ΔΟΥ ΙΓ Αθηνών ότι δεν έχει απογραφεί.
3. Έκανε έναρξη εργασιών την 17-3-2005, πλην όμως δεν έχει υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος, φπα, συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών.
4. Δεν είχε συναλλαγές με άλλες επιχειρήσεις.
5. Δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία .
6. Έχει θεωρήσει ένα μπλοκ Τ.Π.Υ. με αρίθμηση 1-50 και ΑΠΘ «.....»/21-3-2005. Κατά συνέπεια τα κατασχεθέντα στοιχεία με αρίθμηση μεγαλύτερη του 50 είναι πλαστά καθώς η θεώρησή τους δεν έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της αρμόδιας ΔΟΥ ΙΓ Αθηνών.
7. Η αξία των επιταγών και των μετρητών που φέρεται να εισέπραξε από την προσφεύγουσα, σύμφωνα με στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου είναι μικρότερη από τον αναλογούντα φπα των επίμαχων στοιχείων.

Για την εκδότρια επιχείρηση «.....» ΑΦΜ «.....»

1. Η εταιρεία από το 2011 και έπειτα βρίσκεται σε κατάσταση αδράνειας και χωρίς ουσιαστική δραστηριότητα. Ενώ μέχρι και το Δεκέμβριο του 2010 στις υποβληθείσες αρχικές – τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις αποτυπώνονται φορολογητέες εισροές – εκροές σημαντικής αξίας. Τελευταία υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος είναι εκείνη για το οικονομικό έτος 2010 (χρήση 2009).
2. Κατά το χρόνο σύστασης της εταιρείας «.....», ο «.....», Διευθύνων Σύμβουλος αυτής, είχε ήδη εκδώσει – λάβει εικονικά φορολογικά στοιχεία μέσω της ατομικής του επιχείρησης, ενώ συγγενής του α΄ βαθμού (η μητέρα του), είναι μοναδικός εταίρος στην εταιρεία με

επωνυμία «.....» ΑΦΜ: «.....»/Δ.Ο.Υ: Α΄ Θεσσαλονίκης, η οποία έχει λάβει εικονικά φορολογικά στοιχεία.

3. Τα περισσότερα από τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η «.....» προς την προσφεύγουσα, αφορούν καθαρισμούς σε εγκαταστάσεις που βρίσκονταν σε περιοχές που δεν έχουν σχέση με τη διεύθυνση της μοναδικής εγκατάστασης της «.....». Πάραυτα, σε κανένα εκ των σχετικών ιδιωτικών συμφωνητικών, δεν προβλεπόταν ο τρόπος κάλυψης των δαπανών μετακίνησης και διαμονής του απασχολούμενου στα έργα προσωπικού.

4. Από τα στοιχεία του ΙΚΑ προκύπτει ότι η «.....» απασχόλησε το 2009 δεκαοκτώ εργαζόμενους, εκ των οποίων ειδικότητα καθαριστής – καθαρίστρια είχαν οι δεκαπέντε. Εκ των καθαριστών – καθαριστριών που εργάστηκαν το 2009, για μεγάλο αριθμό εργάσιμων ημερών απασχολήθηκαν **μόνο δύο**, και ειδικότερα για 135 και 138 εργάσιμες ημέρες αντίστοιχα. Οι υπόλοιποι καθαριστές – καθαρίστριες απασχολήθηκαν για σημαντικά μικρότερο αριθμό εργάσιμων ημερών. Στην συντριπτική τους πλειοψηφία τα άτομα που απασχολήθηκαν στην «.....» είναι κάτοικοι Γιαννιτσών ή Θεσσαλονίκης. Επομένως το εργατικό δυναμικό της «.....» ήταν αδύνατο να παρέχει τις υπηρεσίες καθαριότητας που προκύπτουν από τα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι τον Δεκέμβριο του 2009 η «.....», φέρεται να παρείχε υπηρεσίες καθαριότητας και συναφείς εργασίες, στις εγκαταστάσεις δύο σουπερμάρκετ «.....» στην Αττική, στους κήπους οκτώ καταστημάτων της «.....», στο αναρρωτήριο στην «.....», στο «.....», στο κτίριο της «.....», στο «.....», στη «.....», στο «.....» Καλλιθέας, σε σαράντα καταστήματα της «.....», σε σαράντα δύο καταστήματα της «.....», στο «.....».

5. Από τα στοιχεία πληρωμών προκύπτει ότι η εξόφληση των Τ.Π.Υ. πραγματοποιούνταν κυρίως με μετρητά και με μεταχρονολογημένες επιταγές. Μετά από επικοινωνία με τις τράπεζες προέκυψε ότι οι κομιστές των επιταγών ήταν υπάλληλοι της προσφεύγουσας κατά το χρόνο πληρωμής των επιταγών αυτών και το προϊόν αυτών καρπώθηκαν οι διαχειριστές της προσφεύγουσας.

6. Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών για τη χρήση 2009 υπάρχει σημαντική ένδειξη, ότι η εταιρεία εκτός από εκδότρια ήταν και λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς τα φορολογικά στοιχεία δαπανών που έλαβε η «.....» κατά τη χρήση 2009 είναι ύψους 1.165.879,39€ ενώ τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία εσόδων που εξέδωσε είναι αξίας 165.477,07€.

Για την εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ «.....»

1. Η εταιρεία από την 25.02.2010 έχει τεθεί σε πτώχευση, ενώ η εταίρος και διαχειρίστρια αυτής, είναι σύζυγος του «.....», Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της «.....».

2. Από τις συμβάσεις προκύπτει ότι η «.....» φέρεται να παρείχε υπηρεσίες καθαριότητας σε πλήθος εγκαταστάσεων μεγάλου μεγέθους, η πραγματοποίηση των οποίων συνεπάγεται σημαντικό αριθμό απασχολούμενου προσωπικού από την εταιρεία.
3. Από τα στοιχεία του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ προκύπτει ότι η «.....» απασχόλησε το έτος 2008 δεκαέξι εργαζόμενους, εκ των οποίων ειδικότητα καθαριστή – καθαρίστριας είχαν οι δεκαπέντε κάτοικοι όλοι περιοχών του νομού Θεσσαλονίκης. Το 2009 η εταιρεία δεν είχε προσωπικό.
4. Ο μικρός αριθμός του αρμόδιου για καθαρισμούς προσωπικού, ο μη εντοπισμός στοιχείων τα οποία να καταδεικνύουν ότι η «.....», πραγματοποίησε για λογαριασμό των εταιρειών που τις ανέθεσαν την πραγματοποίηση έργων καθαριότητας, δαπάνες μετακίνησης, διαμονής και διατροφής του προσωπικού της, συνιστούν για τον έλεγχο σοβαρή ένδειξη μη πραγματοποίησης των έργων καθαριότητας κατά το έτος 2008.
5. Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών για τις χρήσεις 2008 και 2009 προκύπτουν τα κάτωθι:

Προμηθευτής	Πλήθος στοιχείων	Συνολική καθαρή αξία
Χρήση 2008	12	10.222,27
Χρήση 2009	0	0,00

Πελάτης	Πλήθος στοιχείων	Συνολική καθαρή αξία
Χρήση 2008	81	1.068.507,19
Χρήση 2009	51	748.468,41

6. Από τα στοιχεία πληρωμών προκύπτει ότι η εξόφληση των Τ.Π.Υ. πραγματοποιούνταν κυρίως με μεταχρονολογημένες επιταγές, το προϊόν των οποίων καρπώθηκαν οι διαχειριστές της προσφεύγουσας.

Για την εκδότρια επιχείρηση «.....» ΑΦΜ «.....»

1. Βάσει των ιδιωτικών συμφωνητικών, η εκδότρια των παραστατικών εταιρεία, φέρεται να πραγματοποίησε εργασίες καθαρισμού σε σημαντικό αριθμό εγκαταστάσεων. Συγκεκριμένα το έτος 2009 φέρεται να πραγματοποίησε τακτικούς καθαρισμούς σε ογδόντα πέντε καταστήματα τραπεζών και σε τουλάχιστον εβδομήντα κτιριακές εγκαταστάσεις της «.....».
2. Από τα στοιχεία του αρμόδιου καταστήματος του Ι.Κ.Α. - ΕΤΑΜ στον Πόρο, προκύπτει ότι η εκδότρια τη χρήση 2008 απασχόλησε μια καθαρίστρια για 33 ημέρες και για τη χρήση 2009 απασχολούσε μόνο δύο γυναίκες υπαλλήλους, εκ των οποίων καμία δεν ήταν καθαρίστρια.
3. Από ένορκες καταθέσεις προκύπτει ότι ο πραγματικός ιδιοκτήτης της εκδότριας εταιρείας ήταν ο «.....» ο οποίος ήταν πραγματικός αλλά όχι εμφανής ιδιοκτήτης, ακόμα μίας

εταιρείας καθαρισμών, της «.....».

4. Η προσφεύγουσα λήπτρια των εικονικών παραστατικών, βάσει των κατασχεθέντων στοιχείων, φέρεται να πλήρωσε την εκδότρια αυτών με δύο τρόπους. Μέσω της χορήγησης ιδιωτικών επιταγών (δικής της έκδοσης ή μεταβιβάζοντας επιταγές τρίτων) και με μετρητά. Από τα στοιχεία των τραπεζών προκύπτει ότι καμίας επιταγής το προϊόν δεν κατέληξε στην «.....». Το προϊόν των επιταγών το καρπώθηκαν είτε οι διαχειριστές της προσφεύγουσας είτε ο «.....» το άτομο που διοικούσε αφανώς την εκδότρια εταιρεία είτε άτομα για τα οποία δεν προκύπτει σχέση με την «.....»

Για την εκδότρια επιχείρηση «.....» ΑΦΜ «.....»

Η εν λόγω εταιρεία συμπεριλαμβάνεται μεταξύ των οντοτήτων, που ήλεγχε – διοικούσε αφανώς ο «.....».

- Ο «.....», ο πρώτος ιδιοκτήτης της «.....», δήλωσε στον έλεγχο ότι η εταιρεία καθαρισμών που ίδρυσε κατόπιν παρότρυνσης του «.....», δεν είχε υπαλλήλους καθαριστές – καθαρίστριες. Τιμολογούσε έργα καθαριότητας τα οποία ο «.....» μόνο επέβλεπε και τα οποία πραγματοποιούνταν από υπαλλήλους της «.....». Όμως, ούτε η «.....» είχε προσλάβει – διέθετε καθαριστές – καθαρίστριες.
- Το ΙΚΑ-ΕΤΑΜ μας γνώρισε στοιχεία, στα οποία αναφέρεται ότι η «.....» δεν υπήρξε ο φυσικός εργοδότης ατόμων που δήλωσαν ότι εργάζονταν σε αυτή. Μάλιστα για τους εν λόγω εργαζόμενους διαπιστώθηκε, ότι προηγούμενος εργοδότης ήταν η εταιρεία καθαρισμών «.....», η οποία όμως, είχε πάψει να υφίσταται ουσιαστικά από το έτος 2003. Η εταιρεία αυτή, όπως έχει ήδη διατυπωθεί ιδρύθηκε ύστερα από ενέργειες του «.....».
- Οι πληρωμές προς την εκδότρια των εικονικών παραστατικών εταιρεία, πραγματοποιήθηκαν με τρεις τρόπους. Μέσω της χορήγησης ιδιωτικών επιταγών (δικής της έκδοσης ή μεταβιβάζοντας επιταγές τρίτων), με μετρητά και με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό. Μετά από επικοινωνία με τις τράπεζες προέκυψε ότι η εκδότρια δεν καρπώθηκε το προϊόν καμίας εκ των επιταγών.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ αφού έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις και το πόρισμα της από 24-6-2015 έκθεσης της Οικονομικής Αστυνομίας, της από 7-9-2015 έκθεσης ελέγχου της ΔΟΥ ΙΓ Αθηνών και όσα στοιχεία τέθηκαν στην διάθεσή του, κατέληξε στο τελικό πόρισμα ότι:

- Η λήψη και χρήση των εικονικών παραστατικών προκάλεσε αλλοίωση της οικονομικής – φορολογικής εικόνας της προσφεύγουσας λήπτριας των εικονικών παραστατικών εταιρείας. Οι δαπάνες της εταιρείας προσauζήθηκαν τις χρήσεις 2007, 2008 και 2009 κατά την καθαρή

αξία των εικονικών παραστατικών, ενώ στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις φπα των χρήσεων αυτών συμψηφίστηκε ο αναλογούν των εικονικών παραστατικών φόρος.

- Οι ιδιοκτήτες της προσφεύγουσας εταιρίας χρησιμοποίησαν τα εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε η εταιρεία τους, προκειμένου να αντλήσουν και να οικειοποιηθούν κεφάλαιά της.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κάποιο νέο στοιχείο (στοιχείο τραπέζης για την πληρωμή των επίμαχων στοιχείων, ιδιωτικό συμφωνητικό κλπ) που δεν είχε τεθεί τη διάθεση του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, πριν σύνταξη του ως άνω πορίσματος του.

Επειδή, από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις, συνολικά θεωρούμενες και λόγω έλλειψης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, από την προσφεύγουσα εταιρεία προσδίδεται στέρη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης ήτοι της λήψης εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων (σχετ.ΣΤΕ 1404/2015).

Ως προς τους ισχυρισμούς περι του εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30§§1,2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ως άνω άρθρου του ιδίου ΠΔ:

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

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, εφαρμοζομένων 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...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 7 & 8 του ως άνω άρθρου του ίδιου ΠΔ:

«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) β) γ) δ)

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 πρώτο εδάφιο του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.):

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Επειδή, εν προκειμένω,

τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της (19) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 241.485,23€, πλέον ΦΠΑ 45.882,19€

τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της (91) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 860.919,46€, πλέον ΦΠΑ 163.574,73€ και

τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της (153) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.427.888,49€, πλέον ΦΠΑ 271.299,94€.

Επειδή,

α) στην υπ' αριθμ. «.....»/10-04-2008 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2008, δήλωσε ακαθάριστα έσοδα βάσει περαίωσης ν.3888/2010 ύψους 2.297.321,21€. Ως εκ τούτου, προκύπτει ότι η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων χρήσης 2007 είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα καθώς ανέρχεται σε ποσοστό 10,52% επί των ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης [(241.485,23)/2.297.321,21].

β) στην υπ' αριθμ. «.....»/15-04-2009 αρχική και στην υπ' αριθμ. «.....»/09-07-2009 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2009, δήλωσε ακαθάριστα έσοδα ύψους 3.203.823,06€. Ως εκ τούτου, προκύπτει ότι η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων χρήσης 2008 είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα καθώς ανέρχεται σε ποσοστό 26,88% επί των ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης [(860.919,46)/3.203.823,06] και

γ) στην υπ' αριθμ. «.....»/15-4-2010 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2010, δήλωσε ακαθάριστα έσοδα ύψους 4.079.721,39€. Ως εκ τούτου, προκύπτει ότι η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων χρήσης 2009 είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα καθώς ανέρχεται σε ποσοστό 35,00% επί των ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης [(1.427.888,49)/4.079.721,39].

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανακριβή, για τα οικονομικά έτη 2008, 2009 και 2010 βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992, και προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94, τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94 και τις **φορολογητέες εκροές**, βάσει του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 26/06/2016 εκθέσεις επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.2238/1994 και ΦΠΑ ν.2859/2000 διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009 επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς

Επειδή, για τις παραβάσεις του ΚΒΣ συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ το υπ' αριθ. «.....»/2016 Σημείωμα διαπιστώσεων (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 4174/2013), το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα μαζί με τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου με την υπ' αριθ. πρωτ. «.....»/28-03-2016 συστημένη επιστολή.

Επίσης, για τα αποτελέσματα του επανελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ το υπ' αριθ. «.....»/2017 Σημείωμα διαπιστώσεων (σύμφωνα με τις διατάξεις του

άρθρου 28 του ν. 4174/2013), το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα μαζί με τις προσωρινές πράξεις εισοδήματος και ΦΠΑ με την υπ' αριθ. πρωτ. «.....»/08-05-2017 συστημένη επιστολή. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσα ότι υφίσταται παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – παράβαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης είναι αβάσιμος.

Επειδή, οι εκθέσεις ελέγχου συνετάχθησαν και υπεγράφησαν από την ελεγκτή στις 15/06/2017, ελέγχθηκαν από τον επόπτη στις 16/06/2017, από τον Υποδιευθυντή στις 23/06/2017 και θεωρηθήκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ στις 26/06/2017, ορθώς στις προσβαλλόμενες πράξεις αναγράφεται στα έχοντας υπόψη η από 26/06/2017 έκθεση ελέγχου.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν αποδέχτηκε το υπ' αριθ. «.....»/1/2016 συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης ν.3888/2010 για τα έτη 2007-2009, ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9§4 του ν.3888/2010 και της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1019/2011 προέβη σε έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων για τα έτη 2007-2009, συμψηφιζομένων ως προς τις φορολογίες ΦΠΑ και εισοδήματος των ποσών που σε κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού εκκαθαριστικού σημειώματος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται πλημμελείς ως αντικείμενες στο άρθρο 37 του ν.4174/2013, όπου προβλέπεται μεταξύ άλλων ότι στις πράξεις επιβολής προστίμου πρέπει να περιέχεται και ο τρόπος υπολογισμού του επιβληθέντος προστίμου και οι λόγοι για τους οποίους η φορολογική διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του ποσού αυτού.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος και πρέπει να απορριφθεί, δεδομένου ότι δεν είναι απαραίτητη η αναγραφή της αιτιολογίας έκδοσης στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης όταν αυτή προκύπτει από την σχετική έκθεση ελέγχου που την συμπληρώνει (πρβλ ΣτΕ 2615/1993). Εν προκειμένω, στις οικείες εκθέσεις ελέγχου παρατίθενται αναλυτικά και τεκμηριωμένα τόσο οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, όσο και οι νομοθετικές διατάξεις βάσει των οποίων οι πράξεις εκδόθηκαν.

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη από το νόμο ως ιδιάζουσα παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, στοχεύοντας, κατά την σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών

της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ), δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣΤΕ 2402/2010).

Επειδή, κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ προέβη σε επιβολή προσαυξήσεων φόρων κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

Επειδή, με την υπ' αριθμ. «.....»/26-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας φόρος ποσού 355.788,36€, οπότε ορθώς υπολογίστηκε πρόσθετος φόρος 120% ποσού 426.946,03 €, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί λανθασμένου υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι αβάσιμος.

Επειδή, κατά τις διατάξεις της § 12 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990 (Α 43): «Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας, εφόσον δεν αποδόθηκε για οποιοδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 86/2001 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους η διάταξη του άρθρου 8, παρ. 12 του Ν. 1882/1990 συνεχίζει να ισχύει και μετά τη θέση σε ισχύ του άρθρου 25 παρ. 1 και 2 του Ν. 2523/1997, διότι προβλέπει σε βάρος του λήπτη ειδική χρηματική κύρωση, που έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα ως προς το Δημόσιο για τον Φ.Π.Α. του πλαστού ή εικονικού στοιχείου που δεν αποδόθηκε από τον εκδότη του.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων προστίμων ΦΠΑ άρθρου 6 του ν. 2523/1997 εφάρμοσε το ισχύον ευνοϊκότερο καθεστώς του άρθρου 79 §1 του ν. 4472/2017 και προσδιόρισε το πρόστιμο στο 50% του φόρου που εξέπεσε ανά διαχειριστική χρήση.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός περί του αντιθέτου της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 26/06/2016 εκθέσεις επανελέγχου άρθρου 6 του ν. 2523/1997, άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και άρθρου 8 του ν.1882/1990 διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009 επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων κρίνονται βάσιμες,

αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ουδεμία σύγκρουση προκαλούν στην προσφεύγουσα ως προς τις εφαρμοσθείσες νομοθετικές διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **27/07/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ** «.....».

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2007

α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	160.412,69 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης (120%)	192.495,23 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	352.907,92 €

β) ΦΠΑ

ΦΠΑ	80.801,47 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης (120%)	96.961,76 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	177.763,23 €

γ) Πρόστιμο ΦΠΑ (άρθρο 6 ν.2523/1997 & 79§1 ν. 4472/2017)

22.941,09€

δ) Ειδική Κύρωση (άρθρο 8§12 ν. 1882/1990)

45.882,19€

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2008

α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	292.256,62 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης (120%)	350.707,94 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	642.964,56 €

β) ΦΠΑ

ΦΠΑ	197.932,45 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης (120%)	237.518,94 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	435.451,39 €

γ) Πρόστιμο ΦΠΑ (άρθρο 6 ν.2523/1997 & 79§1 ν. 4472/2017)

81.787,36€

δ) Ειδική Κύρωση (άρθρο 8§12 ν. 1882/1990)

163.574,72€

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2009

α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	355.788,36 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης (120%)	426.946,03 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	782.734,39 €

β) ΦΠΑ

ΦΠΑ	541.767,89 €
Πρόσθετος φόρος 120%	650.121,46 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.191.889,35 €

γ) Πρόστιμο ΦΠΑ (άρθρο 6 ν.2523/1997 & 79§1 ν. 4472/2017)**135.649,97€****δ) Ειδική Κύρωση** (άρθρο 8§12 ν. 1882/1990)**271.299,94€****Φορολογικό έτος 01/01 – 31/12/2016****Πρόστιμο** άρθρου 54§§1,2 ν.4174/2013**500,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης****ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ****ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.