



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 11/12/2017

Αριθμός απόφασης: 6237

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 11/07/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ «.....», με έδρα ΛΙΜΕΝΑ ΧΕΡΣΟΝΗΣΟΥ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, οδός «.....», Τ.Κ. 70014, κατά των υπ' αριθμ.: 1) «.....»/2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, 2) «.....»/2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, 3) «.....»/2017 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, 4) «.....»/2017 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, 5) «.....»/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, 6) «.....»/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, 7) «.....»/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους

2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003) και 8) «.....»/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ.: 1) «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, 2) «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, 3) «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, 4) «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, 5) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, 6) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, 7) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003) και 8) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 15/05/2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Το με αριθμό πρωτ. ΔΕΔ «.....» ΕΙ 2017 ΕΜΠ/20-09-2017 έγγραφο νέων λόγων της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής.
7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 11/07/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

Με τις υπ' αριθμ. :

1) «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 54 §3 του Ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 §2 περ. ε' του Ν 4174/2013 και του άρθρου 54 §1 περ. η' του ίδιου νόμου, ποσού 5.000,00 € (2.500,00 X 2), λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 7 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 §2 του Ν 4174/2013.

Η παράβαση αφορά την μη συνεργασία (μη διαφύλαξη των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων των χρήσεων 2003 και 2006 - διάπραξη της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης) κατόπιν των από 28/09/2015 προσκλήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, για την προσκόμιση αυτών στον διενεργηθέντα έλεγχο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Ν 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 §1 του ν. 4337/2015.

2) «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του άρθρου 54 §2 περ. ε' του Ν 4174/2013 του Ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 περ. η' του ίδιου νόμου, ποσού 2.500,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 7 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 §2 του Ν 4174/2013.

Η παράβαση αφορά την μη συνεργασία (μη διαφύλαξη των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων των χρήσεων 2003 και 2006) κατόπιν των από 28/09/2015 προσκλήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, για την προσκόμιση αυτών στον διενεργηθέντα έλεγχο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Ν 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 §1 του ν. 4337/2015.

3) «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του άρθρου 6 του Ν 2523/97, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 79§1 του ν. 4472/2017, ποσού 5.943,00 € (11.885,22X50%), λόγω παράβασης των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000.

Η ως άνω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, καθόσον στη χρήση 2003 ως λήπτρια, από την επιχείρηση «.....», ΑΦΜ «.....», πέντε (5) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών, συνολικής καθαρής αξίας 66.029,00€, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού 11.885,00 € (66.029,00 X 18%).

4) «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του άρθρου 6 του Ν 2523/97, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 79 § 1 του ν. 4472/2017, ποσού 4.137,00 € (8.272,60 X50%) λόγω παράβασης των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000.

Η ως άνω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, καθόσον στη χρήση 2006 ως λήπτρια, από την επιχείρηση «.....», ΑΦΜ «.....», τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών, συνολικής καθαρής αξίας 43.540,00 € πλέον ΦΠΑ, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού 8.272,60 €.

5) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, καταλογίστηκε σε βάρος της

προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 11.885,22 €, πλέον 14.262,26 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 26.147,48 €.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών.

6) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 10.210,59 €, πλέον 12.252,70 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 22.463,29 €.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος: α) της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών και β) της αξίας του φορολογικού στοιχείου εκδόσεως «.....», ΑΦΜ «.....» και του αναλογούντος φόρου αυτού.

7) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 63.789,97 €, πλέον 76.547,96 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 140.337,93 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του ως άνω οικονομικού έτους, ήτοι τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94, καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για το εν λόγω οικονομικό έτος κρίθηκαν ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ)

8) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 31.292,81 €, πλέον 37.551,37 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 68.844,18 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του ως άνω οικονομικού έτους, ήτοι τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94, καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για το εν λόγω οικονομικό έτος κρίθηκαν ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με τα υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/22-05-2015 και «.....»/22-05-2015 έγγραφα του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, την **28/05/2015** παρελήφθησαν από τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου αντίστοιχα, πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος εφαρμογής των διατάξεων Ν.

2238/1994 και πληροφοριακή έκθεση ΦΠΑ εφαρμογής των διατάξεων Ν. 2859/2000 των ελεγκτών της ίδιας Υπηρεσίας «.....» και «.....», που αφορούν την προσφεύγουσα εταιρεία, σύμφωνα με τις οποίες, κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου στη φερόμενη ως επιχείρηση «.....», ΑΦΜ «.....», η δραστηριότητα της οποίας κρίθηκε ως εικονική στο σύνολό της, διενεργήθηκε έλεγχος και στην προσφεύγουσα εταιρεία, όπου διαπιστώθηκε ότι έλαβε από την προαναφερόμενη εκδότρια επιχείρηση, στη χρήση 2003 πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο των συναλλαγών, συνολικής καθαρής αξίας 66.029,00 €, πλέον ΦΠΑ συνολικής αξίας 11.885,22 € και στη χρήση 2006 τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο των συναλλαγών, συνολικής καθαρής αξίας 43.540,00 € πλέον ΦΠΑ συνολικής αξίας 8.272,60 €.

Συνέπεια των ως άνω εγγράφων του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης και βάσει των υπ' αριθμ. «.....»/29-05-2015 και «.....»/29-05-2015 εντολών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία για τις χρήσεις 2003 και 2006, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στις από 15/05/2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου «.....», επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Όπως προκύπτει από την από 15/05/2017 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου «.....», που αφορά το οικονομικό έτος 2004, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει τα οικονομικά έτη 2004 έως και 2006 (χρήσεις 2003 έως και 2005), αποδεχόμενη το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό «.....»/2 βάσει του Ν. 3697/2008, ποσού 4.101,61 ευρώ, ΑΧΚ «.....»/01-12-2008 και όπως προκύπτει από το Υποσύστημα TAXIS, το ποσό του φόρου που προέκυψε εξοφλήθηκε.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/20-11-2008 αίτησή της που υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λ. Χερσονήσου, είχε ζητήσει την εξαίρεση του οικονομικού έτους 2007 (χρήση 2006) από την εν λόγω περαίωση.

Δεδομένου ότι περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα τα ως άνω έγγραφα του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης (παραλαβή αυτών από Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου την 28/05/2015) που αφορούν την προσφεύγουσα εταιρεία, διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου: α) του περαιωμένου, βάσει του Ν. 3697/2008, οικονομικού έτους 2004 και β) του οικονομικού έτους 2007, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στις από 15/05/2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου «.....», σύμφωνα με τα οποία τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τις χρήσεις 2003 και 2006 κρίθηκαν ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ): α) λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών στις εν λόγω χρήσεις και β) λόγω της μη προσκόμισης στον έλεγχο των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης εταιρείας κατόπιν των από 28/09/2015 προσκλήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Παραγραφή έως και τη χρήση 2007. Οι διατάξεις περί παρατάσεων πέραν της μιας φοράς των βασικών διατάξεων περί παραγραφής, δεν είναι εφαρμοστέες ως ανίσχυρες (ΣΤΕ 1738/2017). Η χρήση 2003 έχει παραγραφεί την 31/12/2013 λόγω παρέλευσης της πενταετίας καθώς και της δεκαετίας. Η χρήση 2006 έχει παραγραφεί λόγω παρέλευσης πενταετίας την 31/12/2013 και λόγω παρέλευσης δεκαετίας την 31/12/2016.

Εφόσον το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί την 31/12/2013 για όλες τις κρινόμενες χρήσεις, δηλαδή πριν από τη έναρξη ισχύος του ΚΦΔ δεν έχει εφαρμογή εν προκειμένω η εικοσαετής παραγραφή του άρθρου 36 παρ. 3 του ΚΦΔ.

Ακόμη και αν ο φορολογικός έλεγχος ερευνά τις χρήσεις από το έτος 2000 έως και το 2007 με συμπληρωματικά στοιχεία κατά το άρθρο 68 § 2 του ν. 2238/1994 και σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά με την υπ' αριθμ. 1738/2017 απόφαση του ΣΤΕ, η χρήση 2003 παραγράφηκε την 31/12/2014, η δε χρήση 2006 παραγράφεται την 31/12/2017.

Από κανένα στοιχείο δεν αποδεικνύεται ότι ανευρέθηκαν συμπληρωματικά στοιχεία καθόσον όλα τα στοιχεία επί των οποίων εδράζεται ο παρών καταλογισμός (όνομα αντισυμβαλλόμενου, εκδοθέντα τιμολόγια, δελτία αποστολής κλπ) ήταν γνωστά στην αντίδικο αρχή πριν από τη περαίωση και την καταβολή των φόρων (η έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ δεν αναφέρει σε κανένα σημείο από πότε γνωρίζουν και με ποιο τρόπο την δήθεν ανυπαρξία του επιτηδευματία «.....», ΑΦΜ «.....»). Άλλωστε η αντίδικος φορολογική αρχή δεν κάνει μνεία περί δήθεν συμπληρωματικών στοιχείων και συμπληρωματικού καταλογισμού, γεγονός που υποδηλώνει πλήρως τη βασιμότητα των προβαλλόμενων επιχειρημάτων και συνεπώς η παραγραφή της χρήσης 2003 έκλεισε στην πενταετία ήτοι την 31/12/2009 και της χρήσης 2006 έκλεισε στην πενταετία ήτοι την 31/12/2012.

Σύμφωνα με την ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. σε συνδυασμό με την ΔΕΛ Β 1189202 ΕΞ 2016/28.12.2016 (Β'4270) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων όπως τροποποιήθηκε με την ΔΕΛ Α 1057280 ΕΞ 2017/12.4.2017 (Β' 1391), η χρήση 2003 έχει παραγραφεί δεδομένου ότι έχει υποβληθεί η οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος (υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ «.....»ΕΙ 2017 ΕΜΠ/20-09-2017 έγγραφο νέων λόγων).

2) Μη νόμιμος ο έλεγχος διότι δεν έγινε στην έδρα της επιχείρησης δεδομένου ότι τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ.

3) Μη νόμιμες οι πράξεις που εκδόθηκαν δεδομένου ότι δεν κατασχέθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που προσκομίσαμε για την επεξεργασία αυτών.

4) Πλημμελής στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης της εικονικότητας.

5) Η εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ατομική επιχείρηση έφερε όλα τα στοιχεία της νομίμως εμπορευόμενης επιχείρησης (φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, έχει θεωρήσει βιβλία και στοιχεία) και ως εκ τούτου τυγχάνει αυτονόητο ότι πραγματοποιήθηκαν οι

ένδικες συναλλαγές με καλή πίστη και με σταθερή πεποίθηση ότι διενεργήθηκαν στα πλαίσια της νομιμότητας και των χρηστών συναλλακτικών ηθών.

6) Μη νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων βάσει των διατάξεων του ν. 2238/1994 ο οποίος καταργήθηκε την 01/01/2014, υποχρεωτικός ο υπολογισμός των φόρων με βάση τον ευνοϊκότερο ν. 4174/2013 λόγω της χρηστής διοίκησης και της ασφάλειας του δικαίου.

7) Το ΠΔ 186/92 όπως είχε τροποποιηθεί και ίσχυε, καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε από 01/01/2013 με τον ΚΦΑΣ (ν. 4093/2012) και ισχύει σήμερα. Κύρος των βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΑΣ.

8) Τα βιβλία διαφυλάχθηκαν και επιδείχθηκαν στον έλεγχο. Νομίμως κατεστράφησαν τα στοιχεία σύμφωνα με το ν. 4174/2013 λόγω παραγραφής. Η γνωστοποίηση από το ΣΔΟΕ αποδεδειγμένα παρελήφθη την 02/01/2014 και δεν επιδόθηκε εντολή από το ΣΔΟΕ το έτος 2013. Μη νομίμως κρίθηκαν τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή και μη νόμιμα επιβλήθηκαν πρόστιμα 2.500,00 ευρώ και 5.000,00 ευρώ με τις υπ' αριθμ. «.....»/2017 και «.....»/2017 πράξεις επιβολής προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου. Άλλωστε και στις εκθέσεις ελέγχου των προστίμων, η φορολογική αρχή αναφέρει μία πρόσκληση χωρίς αριθμό πρωτοκόλλου με ημερομηνία 30/07/2016 η οποία εκδόθηκε χωρίς εντολή ελέγχου, αφού οι υπ' αριθμ. «.....» και «.....» εντολές ελέγχου εκδόθηκαν την 31/12/2016.

9) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», , προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί

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

Επειδή 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:

...

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 η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει το οικονομικό έτος 2004 (χρήση 2003), αποδεχόμενη το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό «.....»/2 βάσει του Ν. 3697/2008, ποσού 4.101,61 ευρώ, ΑΧΚ «.....»/01-12-2008 και όπως προκύπτει από το Υποσύστημα TAXIS, το ποσό του φόρου που προέκυψε εξοφλήθηκε.

Επειδή στην ως άνω περαίωση δεν υπήχθη το οικονομικό έτος 2007 (χρήση 2006), καθόσον η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/20-11-2008 αίτησή της που υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λ. Χερσονήσου, είχε ζητήσει την εξαίρεσή του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο 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

γ).....

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 της παραγράφου 6 του άρθρου 28 του Ν 3697/2008 (ΦΕΚ Α'194/25.09.2008), ορίζεται ότι:

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 1, καθώς και η περαίωση των υποθέσεων κατά τα άρθρα 1 έως 11 του ν. 3259/2004, με βάση και τις μεταβολές που επέρχονται σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2 και 3, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 3259/2004 (ΦΕΚ Α' 149/04-08-2004), ορίζεται ότι:

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

Επειδή σύμφωνα με την 2122/2012 απόφαση του ΣτΕ:

Πράξη επιβολής φόρου εισοδήματος, ακόμη και αν κατέστη οριστική κατόπιν διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξεως, αν από συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία περιήλθαν εκ των υστέρων στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τα οποία ο τελευταίος δεν είχε υπ' όψιν του κατά την έκδοση της αρχικής πράξεως, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υπόχρεου είναι ανώτερο από αυτό που περιλήφθηκε στην αρχική πράξη.

Τέτοια 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 ή των διοικητικών δικαστηρίων, η εικονικότητα των τιμολογίων που εξέδιδε ή λάμβανε και καταχώριζε ο φορολογούμενος και ως εκ τούτου η απόκρυψη απ' αυτόν εισοδήματος.

Επειδή οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του νόμου 2859/2000 ορίζουν ότι «**πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης**, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, **μετά την έκδοση της πράξης**, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.»

Επειδή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2, περίπτωση γ', του άρθρου 57 του νόμου 2859/2000 ορίζουν 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 ... 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:

...

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 2523/97, 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, με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την 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:

Σκέψη 6: *«Επειδή, εκδήλωση της, απορρέουσας, κατά τα προεκτεθέντα, από την αρχή του κράτους δικαίου, αρχής της ασφάλειας δικαίου ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο αποτελούν οι θεσπιζόμενες με το άρθρο 78 του Συντάγματος ρυθμίσεις. Ειδικότερα, στο άρθρο αυτό ορίζονται τα εξής: “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».

Σκέψη 7: «Επειδή, κατά το άρθρο 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, Α' 151) «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] 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. 2. 3. 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 ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 [δηλαδή σε περίπτωση περιελεύσεως στην φορολογική αρχή συμπληρωματικών στοιχείων] 5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατουμένων φόρων το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης». Εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 107 του ίδιου Κώδικα, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο, «1. Κάθε νομικό πρόσωπο του άρθρου 101 υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας [...] 2. Η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου υποβάλλεται: α) Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101, μέχρι τη δέκατη (10η) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για εισοδήματα που απέκτησαν μέσα σε αυτήν [...]»

Σκέψη 8: «Επειδή, η προβλεπόμενη ως κανόνας από το προαναφερθέν άρθρο 84 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος πενταετής παραγραφή παρατάθηκε στη συνέχεια με τις εξής διατάξεις έως την έκδοση του ένδικου φύλλου ελέγχου: **Άρθρο 11 του ν. 3513/2006** (Α' 265): «Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12. 2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνονται μέχρι 31.12.2008 [...]». **Άρθρο 29 του ν. 3697/2008** (Α' 194): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009. [...]». **Άρθρο 10 του ν. 3790/2009** (Α' 143): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010». **Άρθρο 82 του ν. 3842/2010** (Α'58), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010 (Α'113): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010»

Σκέψη 9: «Επειδή, στη συνέχεια χορηγήθηκαν και περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής με τις εξής διατάξεις: **Άρθρο 12 § 7 του ν. 3888/2010** (Α' 175), ... **Άρθρο 18 § 2 του ν. 4002/2011** (Α' 180) ... **Άρθρο δεύτερο παρ. 1 του ν. 4098/2012** (Α' 249) ... **Άρθρο 37 § 5 του ν. 4141/2013** (Α' 81) ... **Άρθρο 22 του ν. 4203/2013** (Α' 235) ... **Άρθρο 87 του ν. 4316/2014** (Α' 270) ... **Άρθρο 22 του ν. 4337/2015** (Α' 129) ... **Άρθρο 61 § 8 του ν. 4410/2016** (Α' 141) ... **Άρθρο 97 του ν. 4446/2016** (Α' 240) ...».

Σκέψη 10: «Επειδή, με τις παρατεθείσες στην όγδοη σκέψη διατάξεις παρατείνεται διαδοχικώς ο χρόνος παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου λίγο πριν από την λήξη είτε της αρχικής παραγραφής είτε της προηγούμενης παρατάσεως αυτής ώστε η θεσπιζόμενη με το άρθρο 84 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ως κανόνας πενταετής παραγραφή, που είναι, άλλωστε, εύλογη, να φαίνεται ότι δεν έχει πλέον σε καμία περίπτωση εφαρμογή για τις φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν κατά τις χρήσεις στις οποίες αφορούν οι ανωτέρω διατάξεις και, αντιθέτως, να διαφαίνεται από τις ρυθμίσεις αυτές αδυναμία οποιασδήποτε προβλέψεως περί του χρόνου λήξεως της παραγραφής τους, με συνέπεια να κλονίζεται η αξιοπιστία του κράτους γενικότερα, πράγμα που δεν συμβάλλει στην εμπέδωση της συνειδήσεως στους πολίτες ότι οφείλουν να εκπληρώνουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Άλλωστε, όπως προκύπτει από τις παρατεθείσες στην προηγούμενη σκέψη διατάξεις, η παραγραφή αυτή παρατάθηκε στη συνέχεια και πάλι, επανειλημμένως, ώστε έως τον χρόνο συζητήσεως της υποθέσεως ενώπιον του Τμήματος, αλλά και ενώπιον της Ολομελείας, να υπάρχουν, ενδεχομένως, υποθέσεις, αφορώσες στο ένδικο οικονομικό έτος 2002, για τις οποίες, ενόψει των εν λόγω διατάξεων, η παραγραφή δεν έχει ακόμη λήξει (δοθέντος ότι η παράταση της παραγραφής εξαρτάται πλέον από ενέργειες διαφόρων αρχών, με συνέπεια ο χρόνος παραγραφής των φορολογικών αξιώσεων του ίδιου έτους ενδεχομένως να διαφέρει από φορολογούμενο σε φορολογούμενο αναλόγως εάν για συγκεκριμένο φορολογούμενο έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου από κάποια από τις προβλεπόμενες στις ανωτέρω διατάξεις αρχή) και ως προς τις οποίες να μην είναι, ενδεχομένως, δυνατόν ούτε καν να προβλεφθεί ευχερώς πότε συμπληρώνεται η παραγραφή. Με τα δεδομένα αυτά και ενόψει των εκτεθέντων στις σκέψεις 5 και 6, οι παρατεθείσες στην όγδοη σκέψη διατάξεις αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών».

Επειδή με την εν λόγω απόφαση, του ΣτΕ κρίθηκαν ως **αντισυνταγματικές** οι διατάξεις των νόμων που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής και συγκεκριμένα οι διατάξεις που περιλαμβάνονται στη **σκέψη 8** της Απόφασης, δεδομένου ότι αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, σύμφωνα με τη ΠΟΛ. 1154/2017 με θέμα την 'Παροχή οδηγιών για την

ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων: «Σε συνέχεια της ως άνω Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία προβλέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων (στο εξής: «πράξεις προσδιορισμού») σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ και για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών προτεραιοποιημένων υποθέσεων ελέγχων που θα διενεργηθούν εντός του έτους 2017, παρέχονται οι κάτωθι οδηγίες: 1. Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις προτεραιοποιημένες σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

α) Με τη με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίστηκε ότι, για τη φορολογία εισοδήματος και για τις φορολογίες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις της φορολογίας αυτής, ελέγχονται κατά προτεραιότητα και εκδίδονται σχετικές πράξεις προσδιορισμού, ως κάτωθι:

<u>Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.</u>		
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Αρθ. 84 § 1 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13) και αρθ. 36 § 1 του ν.4174/13	Κανόνας πενταετούς παραγραφής
2008 και μετά	Αρθ. 36 § 3 ν. 4174/13 σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή
2006 και μετά	Αρθ. 84 § 4 ν. 2238/94 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2001 και μετά	Αρθ. 84 § 5 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Σε κάθε περίπτωση, για όλες τις χρήσεις μέχρι 31/12/2013, ισχύουν και οι λοιπές διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού που προβλέπονται με τα άρθρα 84 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και 57 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ενώ για τις φορολογίες κεφαλαίου (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π., κ.λπ.) και τελών χαρτοσήμου ισχύουν διαφορετικοί χρόνοι παραγραφής. Ειδικά για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ισχύουν οι διατάξεις περί

παραγραφής που προβλέπονται με τον ως άνω Κώδικα (άρθ.102 ν.2961/2001) για χρήσεις μέχρι 31/12/2014.

β) Η έκδοση πράξεων για χρήσεις 2008 και μετά, δυνάμει των οριζόμενων στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 36 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθ. 72 του ίδιου νόμου, προϋποθέτει να προκύπτει φοροδιαφυγή κατά την έννοια και τα όρια του άρθρου 66 του ίδιου νόμου περί εγκλημάτων φοροδιαφυγής (σχετ. η ΠΟΛ.1142/15.9.2016 και η ΠΟΛ.1088/2017), η οποία διαπιστώνεται από τον διενεργηθέντα έλεγχο, ύστερα και από την πάροδο της προβλεπόμενης προθεσμίας για τις έγγραφες απόψεις του ελεγχόμενου στο σημείωμα διαπιστώσεων του άρθ. 28 του Κ.Φ.Δ..

γ) Για φορολογίες, πέραν της φορολογίας εισοδήματος (π.χ. φορολογία τελών χαρτοσήμου), που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, για τις οποίες δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, εκδίδονται οι οικείες πράξεις.

δ) Σε κάθε περίπτωση, τα οριζόμενα στις παρ. 1, 2, 3, 4 και 6 της με αριθ. ΔΕΛ Β 1189202 ΕΞ 2016/28.12.2016 (Β' 4270/30.12.2016) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, περί καθορισμού των φορολογικών ελέγχων που θα διενεργηθούν το έτος 2017 και ειδικότερα περί της δυνατότητας ανακατάταξης των υποθέσεων σε σειρά προτεραιότητας, έχουν εφαρμογή και εν προκειμένω.

ε) Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις α-γ της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί πράξεις προσδιορισμού και επί των οποίων εκκρεμούν ενδικοφανείς προσφυγές στη ΔΕΔ. ...»

1) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2004 (ΧΡΗΣΗ 2003)

Επειδή περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα τα με αριθμό πρωτ. «.....»/22-05-2015 και «.....»/22-05-2015 έγγραφα του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης (παραλαβή αυτών από Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου την **28/05/2015**), στα οποία επισυνάπτονται αντίστοιχα η πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος εφαρμογής των διατάξεων Ν. 2238/1994 και η πληροφοριακή έκθεση ΦΠΑ εφαρμογής των διατάξεων Ν. 2859/2000 των ελεγκτών της ίδιας Υπηρεσίας «.....» και «.....» και αφορούν την προσφεύγουσα εταιρεία, διενεργήθηκε επανέλεγχος του περαιωμένου, βάσει του Ν. 3697/2008, οικονομικού έτους 2004, συνέπεια της υπ'αριθμ. «.....»/29-05-2015 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στις από 15/05/2017 εκθέσεις:

α) μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, β) μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ, γ) ελέγχου προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν 2523/1997) και δ) ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου «.....».

Ο διενεργηθείς έλεγχος έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη χρήση 2003 ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ): α) λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών στην εν λόγω χρήση και β) λόγω της μη προσκόμισης στον έλεγχο των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης εταιρείας κατόπιν της από 28/09/2015 πρόσκλησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει το οικονομικό έτος 2004 (χρήση 2003), βάσει των διατάξεων του Ν. 3697/2008 και σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις και οδηγίες, το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων και πρόσθετων φόρων, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι την **31/12/2014**.

Επειδή ωστόσο με τις διατάξεις του άρθρου 87 του ν 4316/2014, του άρθρου 22 του ν.4337/2015 και του άρθρου 97 του ν.4446/2016, η προθεσμία παραγραφής παρατάθηκε έως 31/12/2017, η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων που αφορούν την χρήση 2003, την **23/05/2017**.

Επειδή από την Υπηρεσία μας εστάλη στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου το με αριθμό πρωτ. ΔΕΔ «.....» ΕΞ 2017 ΕΜΠ/28-11-2017 έγγραφο προκειμένου να μας γνωρίσουν που αφορούν την προσφεύγουσα εταιρεία:

1) Αν έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα η δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (χρήση 2003).

2) Αν υφίστανται εκθέσεις κατάσχεσης για τη χρήση 2003.

3) Αν έχουν υποβληθεί δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων για τη χρήση 2003.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου το με αριθμό πρωτ. «.....»/29-11-2017 (ΔΕΔ «.....» ΕΙ 2017 ΕΜΠ/29-11-2017) έγγραφο, μας γνωρίζει ότι:

1) Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (χρήση 2003) έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

2) Δεν υφίστανται εκθέσεις κατάσχεσης για τη χρήση 2003.

3) Έχουν υποβληθεί δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων (εισόδημα εργοληπτών, ΦΜΥ) για τη χρήση 2003.

Επειδή τα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα τα με αριθμό πρωτ. τα υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/22-05-2015 και «.....»/22-05-2015 έγγραφα του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου την **28/05/2015**, ήτοι μετά την πάροδο δεκαετίας κατά το μέρος που αυτά αφορούν την χρήση 2003 (οικονομικό έτος 2004).

Επειδή για την παράβαση της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών στη χρήση 2003, εκδόθηκε την **13/07/2015** η υπ' αριθμ. «.....» ΑΕΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, η οποία κοινοποιήθηκε στη προσφεύγουσα εταιρεία την 30/07/2015.

Επειδή οι προσβαλλόμενες υπ' αριθμ.: α) «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, β) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003), και γ) «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, εκδόθηκαν βάσει των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου την **23/05/2017** και κοινοποιήθηκαν στη προσφεύγουσα εταιρεία την **13/06/2017**.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19 §18 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ α' 330), 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.

Επειδή με το άρθρο 22 παρ.3 του Ν.3212/2003, ΦΕΚ Α 308/31.12.2003, ορίζεται ότι:

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 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων για το εν λόγω οικονομικό έτος έχει υποπέσει σε παραγραφή σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις και οδηγίες, καθόσον:

α) δεν χρήζουν εφαρμογής οι διατάξεις περί παράτασης παραγραφής, στις οποίες βασίσθηκε η φορολογική αρχή για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, καθόσον κατ' εφαρμογή της υπ' αριθμ.**1738/2017** απόφασης της Ολομέλειας του ΣΤΕ, θεωρούνται ως αντισυνταγματικές.

β) δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 19 §18 του ν. 3091/2002, καθώς και του άρθρου 22 παρ.3 του Ν.3212/2003, καθόσον η υπ' αριθμ. «.....» ΑΕΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, χρήσης 2003, εκδόθηκε την **13/07/2015** και από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, τις πληροφοριακές εκθέσεις ελέγχου που επισυνάπτονται στα με αριθμό πρωτ. «.....»/22-05-2015, «.....»/22-05-2015 και «.....»/22-05-2015 έγγραφα του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, καθώς και από το με αριθμό πρωτ. «.....»/29-11-2017 (ΔΕΔ «.....» ΕΙ 2017 ΕΜΠ/29-11-2017) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, δεν προκύπτει να έχουν επιδοθεί στην προσφεύγουσα εταιρεία εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων που αφορούν τη χρήση 2003 (οικονομικό έτος 2004) είναι βάσιμος, παρέλκει δε η εξέταση των λοιπών προσβαλλόμενων ισχυρισμών ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν την εν λόγω χρήση.

2) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007 (ΧΡΗΣΗ 2006)

Επειδή, την **28/5/2015**, μετά την συμπλήρωση της πενταετούς προθεσμίας της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρους, τέλη, εισφορές και πρόστιμα, περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των συνδυασμένων διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000 τα οποία αφορούσαν στη διαχειριστική περίοδο 1/1/2006 - 31/12/2006. Ειδικότερα, παρελήφθησαν, από τη Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, τα με αριθμό πρωτ. «.....»/22-05-2015 και «.....»/22-05-2015 έγγραφα του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, στα οποία επισυνάπτονται αντίστοιχα η πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος εφαρμογής των διατάξεων Ν. 2238/1994 και η πληροφοριακή έκθεση ΦΠΑ εφαρμογής των διατάξεων Ν. 2859/2000 των ελεγκτών της ίδιας Υπηρεσίας «.....» και «.....». Τα εν λόγω έγγραφα αφορούν την προσφεύγουσα εταιρεία, στην οποία διενεργήθηκε έλεγχος για το οικονομικό έτος 2007, συνέπεια της υπ' αριθμ. «.....»/29-05-2015 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου. Τα αποτελέσματα του ελέγχου αναγράφονται στις από 15/05/2017 εκθέσεις: α) μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, β) μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ, γ) ελέγχου προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν 2523/1997) και δ) ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου «.....».

Ο διενεργηθείς έλεγχος έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη χρήση 2006 ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ): α) λόγω λήψης τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών, συνολικής καθαρής αξίας 43.540,00 € πλέον ΦΠΑ συνολικής αξίας 8.272,60 €, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ «.....» και β) λόγω της μη προσκόμισης στον έλεγχο των

τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης εταιρείας κατόπιν της από 28/09/2015 πρόσκλησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

Επειδή, περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής και πριν από τη συμπλήρωση της προθεσμίας της δεκαετούς παραγραφής, καταρχήν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι την **31/12/2017**, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 9§5 του ν.2523/1997, των άρθρων 84§§1,4 και 68, παράγραφος 2, περίπτωση α΄, του ν.2238/1994, των άρθρων 49, παράγραφος 3, και 57, παράγραφοι 1 και 2, περίπτωση γ΄, του Ν 2859/2000.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν έχει εκδοθεί αρχική πράξη προσδιορισμού του Φ.Π.Α., για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2006 - 31/12/2006, στοιχείο που αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την έκδοση συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α., σύμφωνα με όσα ορίζονται στις οικείες διατάξεις των άρθρων 49 και 57 του νόμου 2859/00, στον οποίο γίνεται ρητά αναφορά για την έκδοση **συμπληρωματικής πράξης** μετά την περιέλευση στη φορολογική αρχή συμπληρωματικών στοιχείων έπειτα από την συμπλήρωση της πενταετούς προθεσμίας της παραγραφής. Επιπλέον, για το πρόστιμο του άρθρου 6 του νόμου 2523/1997, περί επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως κύρια φορολογία θεωρείται η φορολογία περί Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000). Κατά συνέπεια το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο και πρόστιμα Φ.Π.Α. **έχει παραγραφεί την 23/05/2017** ημέρα κατά την οποία εκδόθηκαν η αριθμ. «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του νόμου 2523/1997 και η αριθμ. «.....»/217 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Επειδή, ούτε για το φόρο εισοδήματος έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου ή αρχική πράξη προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος, ωστόσο είναι δυνατή η έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατόπιν συμπληρωματικών στοιχείων μετά την συμπλήρωση της πενταετούς παραγραφής και εντός της δεκαετίας, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου (περίπτωση β΄ άρθρο 84 ν. 2238/1994).

Επειδή δεν έχουν εφαρμογή οι οικείες διατάξεις περί ανακρίβειας των δηλώσεων καθόσον η ανακρίβεια τους προέρχεται σαφώς από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης μετά την πάροδο της πενταετούς προθεσμίας της παραγραφής επομένως στην υπό εξέταση υπόθεση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 2α, του άρθρου 68 του νόμου 2238/94, και 3 του άρθρου 49 του νόμου 2859/00 περί συμπληρωματικών στοιχείων.

Επειδή για την παράβαση της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών στη χρήση 2006, εκδόθηκε την **13/07/2015** η υπ΄ αριθμ. «.....» ΑΕΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, η οποία κοινοποιήθηκε στη προσφεύγουσα εταιρεία την 30/07/2015.

Επειδή η προσβαλλόμενη υπ΄ αριθμ. «.....»/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους

2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), εκδόθηκε βάσει των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου την **23/05/2017**.

Επειδή η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκαν εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτωση β' του άρθρου 84 του Ν 2238/94 σε συνδυασμό με τις μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 72 του νόμου 4174/2013, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων επιβολής του φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2006 (οικονομικό έτος 2007) απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 23 § 2 περιπτ. α' του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

Επειδή βάσει των ως άνω διατάξεων του άρθρου 23 του Ν 4174/2013, ορθώς ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε στα γραφεία της φορολογικής διοίκησης, ο δε ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή εν προκειμένω κοινοποιήθηκε την **28/09/2015** στην προσφεύγουσα εταιρεία η από 28/09/2015 πρόσκληση, προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία, στοιχεία και δικαιολογητικά εγγραφών της χρήσης 2006, βάσει της υπ' αριθμ. «.....»/29-05-2015 εντολής του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, η οποία παρελήφθη από την νόμιμη εκπρόσωπο αυτής «.....».

Επειδή σε απάντηση της ως άνω πρόσκλησης η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε το υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/07-10-2015 έγγραφο με το οποίο γνωστοποίησε στον έλεγχο την καταστροφή των βιβλίων και στοιχείων της χρήσης 2006.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν αφαίρεσε βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία ώστε να απαιτείται ως ουσιώδης τύπος, ούτε ως προϋπόθεση της νομιμότητας της διαδικασίας έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων η σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης, ως εκ τούτου είναι απορριπτέος ως αβάσιμος ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

« Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην

κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.»

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **1404/2015 ΣτΕ** αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου.

Επειδή ότι η κρίση περί της εικονικότητας ως προς το σύνολο των συναλλαγών των τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 43.540,00 € πλέον ΦΠΑ, που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία στη χρήση 2006, προήλθε κατόπιν του συνόλου των διαπιστώσεων του διενεργηθέντος ελέγχου από το ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, τόσο στην εκδότρια αυτών επιχείρηση «.....», ΑΦΜ «.....», όσο και στη προσφεύγουσα εταιρεία, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) των ελεγκτών της ίδιας Υπηρεσίας «.....» και «.....», που αφορά την προσφεύγουσα εταιρεία και απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου με το υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/22-05-2015 έγγραφο. Συγκεκριμένα:

Α) Από τον διενεργηθέντα έλεγχο του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης στην εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ «.....», διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η ως άνω επιχείρηση είναι ανύπαρκτη επαγγελματικά διότι:

- 1) Ο υπεύθυνος της επιχείρησης δεν εμφανίστηκε ποτέ να ασκεί δραστηριότητα στην διεύθυνση που δηλώνει ως έδρα, σύμφωνα με τον ιδιοκτήτη του καταστήματος.
- 2) Δεν αποθηκεύτηκε ποτέ και δεν διακινήθηκε κανένα εμπόρευμα, καθόσον ο χώρος του καταστήματος δεν επαρκεί για την αποθήκευση τόσο μεγάλων ποσοτήτων οικοδομικών υλικών που περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία που έχει εκδώσει.
- 3) Εμφανίζεται να πουλάει εμπορεύματα τα οποία ουδέποτε έχει αγοράσει.
- 4) Εμφανίζεται να παρέχει μεγάλης έκτασης υπηρεσίες χωρίς να προκύπτει ότι απασχόλησε προσωπικό και χωρίς να διαθέτει κατάλληλη υλικοτεχνική υποδομή (αυτοκίνητα, πάγια, μηχανήματα κλπ).
- 5) Δεν αναγράφεται σε κανένα από τα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία που έχει εκδώσει ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου με το οποίο έχουν μεταφερθεί τα εμπορεύματα. Σε ένα φορολογικό στοιχείο που αναγράφεται αριθμός κυκλοφορίας οχήματος, διαπιστώθηκε ότι αφορά ΕΙΧ όχημα (που ανήκει σε άλλο φορολογούμενο) και όχι ΦΙΧ.
- 6) Επίσης σε όλα τα φορολογικά στοιχεία αναγράφεται η λέξη "εξοφλήθη" αν και είναι σημαντικής αξίας έκαστο.
- 7) Δεν ακολουθήθηκε στην έκδοση των φορολογικών στοιχείων ενιαία αρίθμηση (π.χ. εμφανίζεται να εκδίδει στις 5/12/2003 το Δ.Α.Τ. Νο 19 και στις 6/12/2003 το Δ.Α.Τ. Νο 10)
- 8) Δεν πραγματοποίησε καμιά τραπεζική συναλλαγή (δεν διέθετε τραπεζικούς λογαριασμούς) παρά τον μεγάλο όγκο των πωλήσεων που εμφάνιζε.
- 9) Ο «.....» δεν εκπλήρωσε καμιά φορολογική του υποχρέωση (δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, ΦΜΥ και δηλώσεις του άρθρου 20 του ΠΔ 186/1992 ΚΒΣ) και έχει εξαφανιστεί.
- 10) Από τις υποβληθείσες δηλώσεις του άρθρου 20 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) που έχουν υποβληθεί από τους συναλλασσόμενους προκύπτουν εκδόσεις φορολογικών στοιχείων αξίας ως ακολούθως:

α) Για τη χρήση 2003 η ως άνω ελεγχόμενη επιχείρηση εξέδωσε πενήντα εννέα (59) φορολογικά στοιχεία προς έξι (6) πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 499.436,10 ευρώ, χωρίς αντιθέτως να λάβει φορολογικά στοιχεία και χωρίς να έχει δηλωθεί ως πελάτης από καμία επιχείρηση.

β) Για τη χρήση 2004 εξέδωσε δέκα (10) φορολογικά στοιχεία προς πέντε (5) πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 94.198,40 ευρώ, χωρίς αντιθέτως να λάβει φορολογικά στοιχεία και χωρίς να έχει δηλωθεί ως πελάτης από καμία επιχείρηση.

γ) Για τη χρήση 2005 εξέδωσε εννέα (9) φορολογικά στοιχεία προς πέντε (5) πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 48.694,00 ευρώ, χωρίς αντιθέτως να λάβει φορολογικά στοιχεία και χωρίς να έχει δηλωθεί ως πελάτης από καμία επιχείρηση.

δ) Για τη χρήση 2006 εξέδωσε εννέα (9) φορολογικά στοιχεία προς τέσσερις (4) πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 67.285,50 ευρώ, χωρίς αντιθέτως να λάβει φορολογικά στοιχεία και χωρίς να έχει δηλωθεί ως πελάτης από καμία επιχείρηση.

Από τα κατασχεθέντα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος καθώς και από όσα τέθηκαν υπ' όψη του κατά τη διαδικασία της αναζήτησης των στοιχείων της υπόθεσης οδηγού στο συμπέρασμα ότι η επιχείρησης δημιουργήθηκε εικονικά με σκοπό την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές οι οποίες δεν πραγματοποιήθηκαν ποτέ, με σκοπό να διευκολύνει τις λήπτριες επιχειρήσεις, ώστε να εμφανίσουν αυξημένες αγορές και λήψεις υπηρεσιών με συνέπεια τη μείωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και στο ΦΠΑ.

Επομένως όλα τα εκδοθέντα στοιχεία κρίθηκαν στο σύνολό τους εικονικά για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αναγράφουν.

B) Από τον διενεργηθέντα έλεγχο του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης στην προσφεύγουσα εταιρεία, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Μετά την επίδοση στο λογιστή της προσφεύγουσας εταιρείας «.....», της με αριθμό «.....»/2014 πρόκλησης για την προσκόμιση στον έλεγχο του Ισοζυγίου Γενικού Αναλυτικού Καθολικού χρήσεων 2003 και 2006, των δηλώσεων ΦΠΑ (εκκαθαριστικών και περιοδικών), των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, των πέντε (5) φορολογικών στοιχείων της χρήσης 2003 και τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων της χρήσης 2006 εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ «.....», η πρόεδρος και διευθύνουσα σύμβουλος της ελεγχόμενης κατέθεσε στην Υπηρεσία τους έγγραφο με το οποίο προσκομίζει για τη χρήση 2006, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ, Ισοζύγια. Σχετικά με τον τρόπο εξόφλησης των συναλλαγών της χρήσης 2006 δηλώνει ότι προσκομίζει συσχετισμό καρτέλας «.....» με την καρτέλα Πειραιώς και εξτρέ τραπέζης. Επιπλέον προσκομίζει αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού επισκευές κτιρίων – τεχνικών έργων, που αποδεικνύει την ύπαρξη τιμολογίων παροχής υπηρεσιών 2006 και 2007 για την τοποθέτηση πλακιδίων και λοιπές εργασίες.

Επίσης δηλώνει ότι τα φορολογικά στοιχεία αδυνατούν να τα προσκομίσουν στον έλεγχο διότι λόγω περαίωσης τα είχαν καταστρέψει μέχρι και την χρήση 2005, τα δε υπόλοιπα μέχρι τη χρήση

2007 τα κατέστρεψαν την 01/01/2014, καθόσον την ειδοποίηση του ΣΔΟΕ για την διαφύλαξη των στοιχείων επί διετία την παρέλαβαν την 02/01/2014.

Μετά τον έλεγχο των προσκομισθέντων διαπιστώθηκε ότι δεν προσκομίστηκαν τα εξτρέ της τράπεζας Πειραιώς, προκειμένου να επιβεβαιωθεί η πραγματοποίηση ή όχι των συναλλαγών με την εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρηση.

Επειδή κατόπιν του συνόλου των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης τόσο στην εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ «.....», όσο και στην προσφεύγουσα εταιρεία, τα ληφθέντα στη χρήση 2006 τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 43.540,00 €, κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών.

Επειδή με την παράγραφο 22 άρθρου 72 Ν.4172/2013 (Νέος Κ.Φ.Ε.), η οποία προστέθηκε με το άρθρο 26 παρ.11 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013, ορίζεται ότι:

«22. Από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.»

Επειδή με την παράγραφο 1 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι δεν είναι νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων βάσει των διατάξεων του ν. 2238/1994, απορρίπτεται ως αβάσιμος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), ο εν λόγω Κώδικας τέθηκε σε ισχύ την 01/01/2013.

Επειδή εν προκειμένω στην προσφεύγουσα εταιρεία διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006, κατά την οποία ίσχυε ο Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92). Κατά συνέπεια το κύρος των βιβλίων για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ, ο δε περί αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 4 περίπτ. γ' και στ' του ΠΔ 186/92. ορίζεται ότι:

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

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.

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού -

αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3.

Επειδή με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.

γ) Στην μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς

προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).

Επειδή ο έλεγχος ορθώς έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της χρήσης 2006 ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) λόγω:

1) της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία στη χρήση 2006 τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 43.540,00 € πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως «.....», ΑΦΜ «.....» και

2) της μη συνεργασίας (μη διαφύλαξη των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων της χρήσης 2006) κατόπιν της από 28/09/2015 πρόσκλησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, για την προσκόμιση αυτών στον διενεργηθέντα έλεγχο βάσει της υπ' αριθμ. «.....»/29-05-2015 εντολής του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Ν 4174/2013

και ορθώς προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, ήτοι τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

3) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

2. Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή με την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του άρθρου 54 §2 περ. ε' του Ν 4174/2013 του Ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 περ. η' του ιδίου

νόμου, ποσού 2.500,00 €. Η παράβαση αφορά την μη συνεργασία (μη διαφύλαξη των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων της χρήσης **2003**) κατόπιν της από **28/09/2015** πρόσκλησης, για την προσκόμιση αυτών στον διενεργηθέντα έλεγχο βάσει της υπ' αριθμ. «.....»/29-05-2015 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

Επειδή το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων για την ως άνω χρήση έχει υποπέσει σε παραγραφή, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναλύεται στο κεφάλαιο 1 της παρούσας και αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις του οικονομικού έτους 2004 (χρήση 2003).

Δεδομένου ότι τα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι νομίμως κατεστράφησαν τα στοιχεία της χρήσης 2003 λόγω παραγραφής και μη νόμιμα επιβλήθηκε το ως άνω πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ, είναι βάσιμος.

Επειδή με την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 54 §3 του Ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 §2 περ. ε' του Ν 4174/2013 και του άρθρου 54 §1 περ. η' του ιδίου νόμου, ποσού 5.000,00 € (2.500,00 X 2). Η παράβαση αφορά την μη συνεργασία (μη διαφύλαξη των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων της χρήσης **2006**, διάπραξη της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης) κατόπιν της από **28/09/2015** πρόσκλησης, για την προσκόμιση αυτών στον διενεργηθέντα έλεγχο βάσει της υπ' αριθμ. «.....»/29-05-2015 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

Επειδή το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων για την ως άνω χρήση παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι την **31/12/2017**, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναλύεται στο κεφάλαιο 2 της παρούσας και αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις του οικονομικού έτους 2007 (χρήση 2006).

Δεδομένου ότι τα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι νομίμως κατεστράφησαν τα στοιχεία της χρήσης 2006, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 περιπτ. η', της παραγράφου 2 περιπτ. ε' και της παραγράφου 3 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1».

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

Η περίπτωση ε' και το τελευταίο εδάφιο της παρ.2 προστέθηκαν με την υποπαρ.Δ.2 περ.9. (στοιχ. ζ' και η' αντίστοιχα) άρθρου πρώτου Ν.4254/2014,ΦΕΚ Α 85/7.4.2014.

Σύμφωνα δε με τη περ. 24 της αυτής υποπαραγράφου:

"24. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές.

3 «Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με τον Κώδικα πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.»

Η παρ.3 αντικαταστάθηκε ως άνω με την υποπαρ.Δ.2 περ.9.θ. άρθρου πρώτου Ν.4254/2014,ΦΕΚ Α 85/7.4.2014. Σύμφωνα δε με τη περ. 24 της αυτής υποπαραγράφου:

"24. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές.

Επειδή εν προκειμένω στο πλαίσιο ελέγχου δεν υφίσταται διαπίστωση εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, καθόσον ακυρώνεται η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. «.....»/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 11/07/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ «.....» και συγκεκριμένα:

1) **Την αποδοχή αυτής** κατά το μέρος που αφορά τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, που αφορούν τη χρήση 2003 (οικονομικό έτος 2004), λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων επιβολής του φόρων και προστίμων για την εν λόγω χρήση.

2) **Την αποδοχή αυτής** κατά το μέρος που αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, αριθμ. «.....»/23-5-2017 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 6 του νόμου 2523/1997 και αριθμ. «.....»/23-5-2017 οριστική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. που αφορούν τη χρήση 2006 (οικονομικό έτος 2007), λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων επιβολής του φόρων και προστίμων σύμφωνα με όσα αναφέρονται στο σκεπτικό του κεφαλαίου 2 της παρούσας.

3) **Την απόρριψη αυτής** κατά το μέρος που αφορά την προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, αριθμ. «.....»/23-5-2017, που εκδόθηκε για τη χρήση 2006 (οικονομικό έτος 2007), σύμφωνα με το σκεπτικό που αναλύεται στο κεφάλαιο 2 της παρούσας.

4) **Την μερική αποδοχή αυτής** κατά το μέρος που αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, φορολογικού έτους 2016 και συγκεκριμένα την ακύρωση της προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. «.....»/2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναλύεται στο κεφάλαιο 3 της παρούσας και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. «.....»/2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου φορολογικού έτους 2016, ως προς το επιβληθέν ποσό του προστίμου το οποίο περιορίζεται στο ποσό των 2.500,00 ευρώ.

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

Η φορολογική υποχρέωση της ως άνω υπόχρεου εταιρείας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

1) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2007
Διαφορά φόρου	31.292,81 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	37.292,81 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	68.844,18 €

2) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 Ν. 4174/2013

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

Πρόστιμο του άρθρου 54 §2 περ. ε' του Ν 4174/2013 του Ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 περ. η' του ιδίου νόμου, ποσού: **2.500,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.