



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1483/21-07-2017

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/12-04-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1140Β/27-04-2017).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:, κατά των ακόλουθων οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

α. Με αριθμό/...-...-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για τη διαχειριστική περίοδο 2010 (01/01/2010 – 31/12/2010).

β. Με αριθμό/...-...-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τη διαχειριστική περίοδο 2010.

γ. Με αριθμό/...-...-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 2010.

5. Τις τρεις (3) ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οι οποίες εκδόθηκαν σε βάρος τ... ανωτέρω προσφεύγο.....

6. Την από .../.../2017 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Να σημειωθεί ότι ... προσφεύγ..... διατηρούσε από .../.../1996 έως .../03/2011 ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα τις εργασίες στεγάνωσης και με δευτερεύουσα δραστηριότητα τις εργασίες μόνωσης.

Επί της από .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** Τ... Κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπρόθεσμα** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2010, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **συνολικό πρόστιμο του Κ.Β.Σ. 4.035,00 €**, επειδή, από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. στην ατομική τ... επιχείρηση, διαπιστώθηκε ότι **είχε υποπέσει**, κατά την ανωτέρω διαχειριστική περίοδο, **στις παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που αφορούσαν στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία τ... των ακόλουθων δύο (2) φορολογικών στοιχείων δαπανών, συνολικής καθαρής αξίας 10.087,50 € πλέον Φ.Π.Α. 23% 2.320,13 €**, έκδοσης της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** προς τ...ν προσφεύγο....., τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο **εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους:**

α. Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (ΤΠΥ) Νο...../...-12-2010, άνευ σειράς, καθαρής αξίας **5.700,00 €** πλέον Φ.Π.Α. 23% 1.311,00 €, για παροχή υπηρεσιών αποξήλωσης παλαιού δαπέδου και κατασκευής και μόνωσης εποξειδικού στο έργο «.....» ΣΤ... ..

β. ΤΠΥ Νο...../...-12-2010, άνευ σειράς, καθαρής αξίας **4.387,50 €** πλέον Φ.Π.Α. 23% 1.009,13 €, για παροχή υπηρεσιών κατασκευής και μόνωσης χτενιστού δαπέδου στις εργατικές κατοικίες

Η ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... των δύο (2) ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων δαπανών, συνιστά, εκ μέρους τ..., παράβαση, σε ισάριθμες περιπτώσεις, των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρου 2 παράγραφος 1 και άρθρου 12 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 19 παράγραφος 4 πρώτο εδάφιο του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2010, που επισύρει την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015, ως ακολούθως:

Συνολικό πρόστιμο Κ.Β.Σ.: $(5.700,00 € + 4.387,50 €) \times 40\% = 10.087,50 € \times 40\% = 4.035,00 €$.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...-...-2017 **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)** εδράζεται στις διαπιστώσεις του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2017 **Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)** της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2010 της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... .

2.

Με την με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2010, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **κύριος φόρος 2.675,44 € και πρόσθετος φόρος (120%) λόγω ανακρίβειας 3.210,53 €, ήτοι συνολικός φόρος 5.885,97 €**, επειδή, από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. στην ατομική τ... επιχείρηση, διαπιστώθηκε ότι **είχε συμψηφίσει**, κατά την ανωτέρω διαχειριστική περίοδο, **Φ.Π.Α. συνολικής αξίας 2.675,45 €**, προερχόμενο:

α. Από φορολογητέες δαπάνες που αφορούσαν στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία τ... των δύο (2) εικονικών ΤΠΥ, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας **10.087,50 €** πλέον Φ.Π.Α. 23% **2.320,13 €**, τα οποία αναφέρθηκαν στο με αριθμό 1 στοιχείο της παρούσας σελίδας.

β. Από φορολογητέες δαπάνες που αφορούσαν σε **εικοσιπέντε (25) καταχωρηθέντα φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 2.103,61 €** πλέον Φ.Π.Α. **355,32 €**, για τις οποίες **δεν υπήρχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου**.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...-...-2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000)** εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2017 **Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000)** της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2010 της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... .

3.

Με την με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη **διαχειριστική περίοδο 2010**, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **ειδικό πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 6.960,36 €,** επειδή, από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. στην ατομική τ... επιχείρηση, διαπιστώθηκε ότι **είχε συμψηφίσει**, κατά την ανωτέρω διαχειριστική περίοδο, **Φ.Π.Α. συνολικής αξίας 2.320,13 €,** προερχόμενο από φορολογητέες δαπάνες που αφορούσαν στη **ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία τ... των δύο (2) εικονικών ΤΠΥ, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 10.087,50 € πλέον Φ.Π.Α. 23% 2.320,13 €,** τα οποία αναφέρθηκαν στο με αριθμό 1 στοιχείο στη σελίδα 2 της παρούσας.

Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν την κύρωση – ειδικό πρόστιμο (τριπλάσιο) που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2010, ως ακολούθως:

Συνολικό ειδικό πρόστιμο Φ.Π.Α. (τριπλάσιο):

(1.311,00 € + 1.009,13 €) x 3 = 2.320,13 € x 3 = 6.960,36 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...-...-2017 **Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997)** εδράζεται στις ισχύουσες διατάξεις και στις διαπιστώσεις του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2017 Έκθεση Ελέγχου Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ., για τη **διαχειριστική περίοδο 2010** της ατομικής επιχείρησης τ.... προσφεύγο..... .

... προσφεύγ..... **Κ. του με Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Το δικαίωμα – αξίωση του Δημοσίου για την έκδοση των τριών (3) προσβαλλόμενων πράξεων που αφορούν στη διαχειριστική περίοδο 2010 (01/01/2010 – 31/12/2010) είχε υποπέσει σε παραγραφή πριν από την έκδοση αυτών.

2.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές, διότι εδράζονται σε έγγραφα άλλης φορολογικής Αρχής περί διαπιστωθεισών παραβάσεων, χωρίς να έχει διενεργηθεί, εν τοις πράγμασι, έλεγχος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. στην ατομική επιχείρηση τ... προσφεύγο..... . Ειδικότερα, η εν λόγω Δ.Ο.Υ., με μοναδικό στοιχείο την από .../.../2013 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. για την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «.....», κατέληξε στο εντελώς αβάσιμο συμπέρασμα ότι τα δύο (2) υπό κρίση φορολογικά στοιχεία που έλαβε ... προσφεύγ..... είναι εικονικά. Εκ της εικονικότητας δε των εν λόγω ληφθέντων φορολογικών στοιχείων προέκυψε ο χαρακτηρισμός των βιβλίων της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... ως ανακριβών, με συνακόλουθο τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της διαχειριστικής περιόδου 2010. Ωστόσο, τα δύο (2) υπό κρίση φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά, αφορούν σε πραγματικές συναλλαγές, η δε αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν διενήργησε ουσιαστικό φορολογικό έλεγχο στην ατομική επιχείρηση τ... προσφεύγο....., αλλά εμμέσως συνήγαγε τις αποδιδόμενες σε αυτ...n παραβάσεις, μεταθέτοντας ανεπίτρεπτα το βάρος της απόδειξης. Από τα εκτεθέντα – στις από .../.../2017 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. – αποσπάσματα της από .../.../2013 Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. για την εκδότρια επιχείρηση, δεν προκύπτει εικονικότητα για τα δύο (2) υπό κρίση φορολογικά στοιχεία. Σε κανένα σημείο της Έκθεσης της Δ.Ο.Υ. δεν γίνεται αναφορά στην ατομική επιχείρηση τ... προσφεύγο....., παρά μόνον αναφέρονται αόριστες και υποθετικές διαπιστώσεις βάσει των οποίων η αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατέληξε στην αυθαίρετη κρίση ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η «.....» υπήρξαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους. Το δε βάρος της

απόδειξης της εικονικότητας φέρει η Φορολογική Διοίκηση, ενώ απόδειξη που βασίζεται σε άλλες μεθόδους και όχι σε φορολογικό έλεγχο στους λήπτες των φορολογικών στοιχείων, δεν είναι νόμιμη.

3.

Δεν τηρήθηκε ορθώς ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης τ... προσφεύγο..... που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας). Αυτό αποδεικνύεται από το ότι δεν αναφέρεται το άτομο προς το οποίο επιδόθηκε το σημείωμα διαπιστώσεων, αλλά ούτε ο τόπος της επίδοσής του.

4.

... προσφεύγ..... συναλλάχθηκε καλόπιστα και νομότυπα με την αντισυμβαλλόμενη εταιρεία, αποδεχόμενη τις περιγραφόμενες υπηρεσίες στα δύο (2) υπό κρίση νόμιμα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται η πράξη προσδιορισμού φόρου και τα είδη αυτής, τα οποία η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) απαριθμούνται οι εκτελεστοί τίτλοι για την είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου.

Αναφορικά με τους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο.....:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπρόδεκτοι για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο τ... προσφεύγο.....:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9 παράγ. 5 του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ179Α/11-09-1997), όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2010, 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 την 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.».

Με τις διατάξεις δε του άρθρου 84 (παραγραφή) παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) (ΦΕΚ151Α/1994), όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2010, ορίζεται ότι «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.»

και με τις διατάξεις του άρθρου 57 παράγραφος 1 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) (ΦΕΚ248Α/07-11-2000) 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.».

Στην υπό κρίση υπόθεση, οι προθεσμίες για την υποβολή, εκ μέρους τ... προσφεύγο....., της

Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 2010) και της Εκκαθαριστικής Δήλωσης Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου 2010 έληγαν εντός του έτους 2011. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 57 παράγραφος 1 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) περί πενταετούς παραγραφής, η αξίωση του Δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων καταλογισμού και επιβολής φόρων και προστίμων που αφορούν στην επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2010 παραγραφόταν το πρώτον κατά την 31/12/2016.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 97 (παράταση προθεσμιών παραγραφής δικαιώματος Δημοσίου για έκδοση πράξης) παράγραφος 2 του Ν.4446/2016 (ΦΕΚ240Α/2016) ορίζεται ότι «2. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών που λήγουν την 31/12/2016, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από την λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί, κατά τη δημοσίευση του παρόντος, ή θα εκδοθούν μέχρι την 31/12/2016 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.».

Την .../10/2016 εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η με αριθμό/...../.....-10-2016 (elenxis) εντολή μερικού ελέγχου για τη διαχειριστική περίοδο 2010 της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... .

Επομένως, το δικαίωμα – αξίωση του Δημοσίου για την έκδοση των τριών (3) προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που αφορούν στη διαχειριστική περίοδο 2010 (01/01/2010 – 31/12/2010) δεν είχε παραγραφεί κατά την .../.../2017 που είναι ο χρόνος της έκδοσής τους.

Ως προς τους υπόλοιπους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο.....:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία) παράγραφος 4 πρώτο εδάφιο του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2010, ορίζεται ότι

«4. 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, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (εγκλήματα φοροδιαφυγής) παράγραφος 5 πρώτο εδάφιο του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση. ».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο και παράγραφ. 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (ΦΕΚ84Α/26-05-1992), όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2010, ορίζεται ότι

«2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.».

Επειδή, σύμφωνα με την κείμενη νομολογία, **η κρίση περί της εικονικότητας μίας εμπορικής συναλλαγής** πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η Φορολογική Διοίκηση και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (**ΣΤΕ 2223/1995**).

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου ή εικονικού δελτίου αποστολής, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αφορά είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι, όμως, όπως απεικονίζεται με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή του δελτίου αποστολής, η Φορολογική Διοίκηση βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδευματός του, ούτε είχε θεωρήσει φορολογικά στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή – Δ.Ο.Υ. (οπότε, ο λήπτης βαρύνεται, πλέον, να αποδείξει το αληθές της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά τον χρόνο της, ότι, δηλαδή, είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου επιτηδευματία – εκδότη του φορολογικού στοιχείου), είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν ήταν δυνατό να ήταν σε θέση να διενεργήσει και να διεκπεραιώσει την επίμαχη συναλλαγή (οπότε και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει το αληθές της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως απεικονίζεται στο φορολογικό στοιχείο) (**ΣΤΕ 506/2012, 1184/2010, 1553/2003, 1264/2003**).

Επειδή, κατά πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων και του **Συμβουλίου της Επικρατείας** (**ΣΤΕ 1823/1994, 1643/1994, 141/1993, 3727/1990**), δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από την Φορολογική Διοίκηση ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία **διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία** από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι **η δαπάνη αυτή είναι εικονική**, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι, όμως, για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό (**Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1029/17-02-2006 περί δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία**).

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 32 παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.)** ορίζεται ότι

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στον φόρο κατέχει: β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από το οποίο αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν.»

Επειδή από σχετική νομολογία του **Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 117/2013)**

«..... το δικαστήριο που δικάζει υπόθεση σχετική με φόρο προστιθέμενης αξίας δεσμεύεται ως προς την ύπαρξη της παράβασης του Κ.Β.Σ. και δύναται να κρίνει, κατ' αρχήν, παρεμπιπτόντως το ζήτημα εάν υπάρχει ή όχι παράβαση του Κ.Β.Σ.», ενισχύεται ο παρακολουθηματικός χαρακτήρας των δύο φορολογιών, υπό την έννοια ότι οι παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) δεσμεύουν την φορολογία του Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) εφόσον αφορούν στην ίδια διαχειριστική περίοδο, προσδίδοντας κατ' αυτόν τον τρόπο ισχύ δεδικασμένου.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ129Α/17-10-2015)** ορίζεται ότι

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές

πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. ».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2010, ορίζεται ότι
«1. Στον Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στον φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα εάν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμα αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.»

Επειδή, στην από .../.../2013 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. για την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των τριών (3) οικείων από .../.../2017 προαναφερθεισών Εκθέσεων Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η περί εικονικότητας κρίση του ελέγχου θεμελιώνεται και αποδεικνύεται από τις ακόλουθες διαπιστώσεις αναφορικά με την ελεγχθείσα εταιρεία:

- 1. Δεν λειτουργεί στη δηλωθείσα επαγγελματική έδρα της που βρίσκεται σε διαμέρισμα (...^{ου}) ορόφου οικοδομής κείμενης επί της οδού αριθμός στ... .. Ο δε ιδιοκτήτης του διαμερίσματος δήλωσε με γνωστοποίησή του προς τ... τότε/..... ότι είχε εκμισθώσει το εν λόγω ακίνητο στην ελεγχθείσα για την χρονική περίοδο από .../10/2005 έως .../02/2008.**
- 2. Δεν λειτουργεί στην αναγραφόμενη, στα εκδοθέντα από αυτήν φορολογικά στοιχεία, φερόμενη έδρα της επί της οδού αριθμός στ... ..**
- 3. Δεν ανταποκρίθηκε σε καμία από τις προσκλήσεις για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της που της γνωστοποιήθηκαν τόσο από τ... τότε/..... όσο και από τη Δ.Ο.Υ.**
- 4. ... Κ., φερόμεν... από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός της ως λογ..... της, δήλωσε με υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν.1599/1986 ότι δεν έχει ούτε είχε ποτέ σχέση με την ελεγχθείσα.**
- 5. Σύμφωνα με τα δεδομένα της Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών, υπέβαλε συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών [άρθρο 20 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)] μόνο για το ημερολογιακό έτος 2008, ενώ δηλώθηκε από τρίτους ως πελάτης και προμηθευτής κατά τα ημερολογιακά έτη από το 2006 έως το 2010.**
- 6. Από τις αναφερθείσες στο στοιχείο με αριθμό 5 συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών της Γ.Γ.Π.Σ. προκύπτουν μεγάλες διαφορές μεταξύ της κατάστασης που υπέβαλε η ελεγχθείσα και εκείνων που υποβλήθηκαν από τρίτους επιτηδευματίες για τις συναλλαγές τους με αυτήν.**
- 7. Στη συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών της ελεγχθείσας για το ημερολογιακό έτος 2008, οι δηλωθέντες Α.Φ.Μ. των πελατών και των προμηθευτών είναι ανύπαρκτοι και τυχαίοι.**
- 8. Με βάση τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων επιτηδευματιών, οι οποίοι δήλωσαν την ελεγχθείσα ως πελάτη, δεν προκύπτουν επαρκείς εισροές (αγορές και δαπάνες) εκ μέρους της ελεγχθείσας οι οποίες να δικαιολογούν το μέγεθος των πωλήσεων που φέρεται να πραγματοποιήσει.**
- 9. Δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το οικονομικό έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος 2008) και έπειτα.**

10. Δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις διαχειριστικές περιόδους 2005, 2006, 2007 και 2010.

11. Ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό από την έναρξη των εργασιών της (.../10/2005), όπως προκύπτει τόσο από τα αρχεία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. όσο και από εκείνα του Ι.Κ.Α. που με έγγραφό του (αριθ. πρωτ./-02-2012) δήλωσε ότι η ελεγχθείσα δεν έχει υποβάλει Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις και, συνεπώς, δεν ασφάλισε προσωπικό για την χρονική περίοδο από .../10/2005 έως .../12/2010.

12. Από το αρχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι η ελεγχθείσα δεν έχει ούτε είχε ποτέ στην ιδιοκτησία της κάποιο μηχάνημα έργου. Το ίδιο επιβεβαιώνεται από το με αριθ. πρωτ./-02-2012 έγγραφο της Διεύθυνσης Τεχνικών Έργων της Π.Ε., στο οποίο αναφέρεται ότι – σύμφωνα με το αρχείο της εν λόγω Διεύθυνσης και το οικονομικό αρχείο μηχανημάτων του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών (ΥΠ.ΥΠΟ.ΜΕ.) – δεν υπάρχει μηχάνημα έργου στο όνομα της ελεγχθείσας.

Επειδή, από τα δεδομένα του μερικού φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2010 της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο....., αναφορικά με τις τρεις (3) προσβαλλόμενες πράξεις και τις ισάριθμες από .../.../2017 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου, **δεν προκύπτει ούτε χαρακτηρισμός των βιβλίων και στοιχείων ως ανακριβών, ούτε εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου, σε αντίθεση με τα ισχυριζόμενα τ... προσφεύγο..... στον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο.**

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 28 (αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι

«**1.** Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου – εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση – ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου, εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή, αναφορικά με τον **τρίτο προβαλλόμενο λόγο** τ... προσφεύγο....., όπως αναφέρεται στις τρεις (3) οικείες από .../.../2017 προαναφερθείσες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., κατά την .../11/2016, ημέρα της εβδομάδας, κοινοποιήθηκαν, νομίμως και δια επιδόσεως που έλαβε χώρα στα γραφεία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στ...ν ίδι... τ...ν προσφεύγο..... οι τρεις (3) προσωρινές πράξεις του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2010, με αριθμούς/...../-11-2016 Προσωρινή Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992),/...../-11-2016 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και/...../-11-2016 Προσωρινή Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997), με συνημμένο το με αριθμό/...../-11-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Αποτελεσμάτων Φορολογικού Ελέγχου (άρθρο 28 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013), με το οποίο δόθηκε στ...ν προσφεύγο..... η δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις τ..., αναφορικά με τις τρεις (3) ανωτέρω προσωρινές πράξεις, εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση αυτών στ...ν ίδι..., χωρίς, ωστόσο, έως την .../.../2017, να ανταποκριθεί στο Σημείωμα.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 28 παράγρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι

«**2.** Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 64 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι
«*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 171 παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/1999)** ορίζεται ότι

«**1.** Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά ότι **δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας**, όταν για τη σύνταξη της οικείας έκθεσης φορολογικού ελέγχου, στην οποία εδράζεται η έκδοση της πράξης επιβολής φόρου ή προστίμου, λαμβάνονται υπόψη και προγενέστερες σχετικές εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες δεν έχουν μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον οικείο έλεγχο, αλλά από άλλους υπαλλήλους που υπηρετούν σε άλλες φορολογικές αρχές, εφόσον, πάντως, η οικεία έκθεση ελέγχου στηρίζεται στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα των προγενέστερων σχετικών εκθέσεων ελέγχου (ΣτΕ 2056/1994).

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο **άρθρο 169 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας**, ότι η συνταχθείσα και θεωρηθείσα από την Φορολογική Διοίκηση έκθεση φορολογικού ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και, εξ αυτού, αποτελεί πλήρη απόδειξη των όσων αναφέρονται σε αυτήν (ΣτΕ 478/1998).

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 65 (βάρος απόδειξης) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι

«*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια Ενδικοφανούς Προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.*».

πλην, όμως, ... προσφεύγ..... **δεν επικαλείται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών τ....**

Επειδή, τόσο στην από .../.../2013 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. για την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, όσο και στις οικείες από .../.../2017 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και Ελέγχου Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 2010 της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο....., **αιτιολογείται επαρκώς και αποδεικνύεται η συντέλεση των διαπιστωθεισών παραβάσεων της ζήτησης, αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... των δύο (2) υπό κρίση εικονικών φορολογικών στοιχείων δαπανών, συνολικής καθαρής αξίας 10.087,50 € πλέον Φ.Π.Α. 23% 2.320,13 € και της έκπτωσης του Φ.Π.Α. εικοσιπέντε (25) φορολογικών στοιχείων δαπανών, συνολικής καθαρής αξίας 2.103,61 € πλέον Φ.Π.Α. 355,32 €, για τα οποία δεν υπήρχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου**, οι οποίες αναφέρονται στη σελίδα 2 της παρούσας. Οι δε διαπιστώσεις του φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. και της Δ.Ο.Υ., όπως διατυπώνονται στις ανωτέρω Εκθέσεις Ελέγχου, γίνονται αποδεκτές.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη στο σύνολο της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενα ποσά προστίμων και φόρων με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Διαχειριστική περίοδος 2010 (01/01/2010 – 31/12/2010)

1.

Η με αριθμό/...-...-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Συνολικό πρόστιμο του Κ.Β.Σ.:

$(5.700,00 \text{ €} + 4.387,50 \text{ €}) \times 40\% = 10.087,50 \text{ €} \times 40\% = \underline{4.035,00 \text{ €}}.$

2.

Η με αριθμό/...-...-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	2.675,44 €
<u>Πρόσθετος φόρος (120%) λόγω ανακρίβειας:</u>	<u>3.210,53 €</u>
<u>Συνολικός φόρος για καταβολή:</u>	<u>5.885,97 €</u>

3.

Η με αριθμό/...-...-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Συνολικό ειδικό πρόστιμο Φ.Π.Α. (τριπλάσιο):

$(1.311,00 \text{ €} + 1.009,13 \text{ €}) \times 3 = 2.320,13 \text{ €} \times 3 = \underline{6.960,36 \text{ €}}.$

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο.....

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση:

Κατά της Απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση Προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.