



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Αριθμός Απόφασης: 551/20-02-2017

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 17 παράγραφος 1 του Ν.4389/2016 (ΦΕΚ94Α/2016).

γ. Του άρθρου 47 παράγραφος 3 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ69Α/2015).

δ. Του άρθρου 59 του Π.Δ.111/2014 (ΦΕΚ178Α/14) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της με αριθμό Δ6Α1118225ΕΞ2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1893Β/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της με αριθμό Δ6Α1198069ΕΞ2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3367Β/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3250Β/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ165Β/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της με αριθμό Δ.Ε.Δ.1126366/ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016).

ια. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:, ... οποί... διατηρούσε ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες συντήρησης και επισκευής επιβατικών αυτοκινήτων και οχημάτων, κατά των ακόλουθων οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

- α. Από .../.../2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για τη διαχειριστική περίοδο 2011 (01/01/2011 – 31/12/2011).
- β. Από .../.../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011).
- γ. Από/.../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τη διαχειριστική περίοδο 2011.
- δ. Από .../.../2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 2011.
- ε. Από .../.../2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2015 (01/01/2015 – 31/12/2015).
4. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σε βάρος τ... προσφεύγο..... .
5. Την με αριθ. πρωτ./...-...-2016 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της.
6. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ...
 κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία κατατέθηκε 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 από .../.../2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2011, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... πρόστιμο 98.620,50 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, διαπιστώθηκε ότι ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην έκδοση συνολικά εκατόν εξήντα τεσσάρων (164) πλαστών – εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 197.241,00 € πλέον Φ.Π.Α. 23% και, συγκεκριμένα:

α. Εκατόν τεσσάρων (104) πλαστών – εικονικών φορολογικών στοιχείων [Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης αγαθών (ΔΑ–ΤΠ) και Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (ΑΠΥ)], συνολικής καθαρής αξίας 80.557,00 € πλέον Φ.Π.Α. 23% 18.528,11 € και καθαρής αξίας έως 1.200,00 € έκαστο.

β. Εξήντα (60) πλαστών – εικονικών φορολογικών στοιχείων (ΔΑ–ΤΠ και ΑΠΥ), συνολικής καθαρής αξίας 116.684,00 € πλέον Φ.Π.Α. 23% 26.837,32 € και καθαρής αξίας άνω των 1.200,00 € έκαστο.

Τα ως άνω συνιστούν παραβάσεις, εκ μέρους τ... προσφεύγο....., των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 13 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2011

που επισύρουν την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.4337/2015, ως ακολούθως:

Πρόστιμο Κ.Β.Σ. 197.241,00 € x 50% = 98.620,50 €.

Η δε προσβαλλόμενη από .../.../2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) εδράζεται στις διαπιστώσεις, στο πόρισμα του ελέγχου και στις διαπιστωθείσες παραβάσεις του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2011 τ... προσφεύγο..... .

2.

Με την από .../.../2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011), επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... κύριος φόρος 70.316,37 €, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 84.379,64 €, εισφορά υπέρ ΕΛ.Γ.Α. 2% (άρθρο 13 του Ν.3877/2010) 0,47 € και εισφορά αλληλεγγύης 6.963,04 €, δηλαδή συνολικό

ποσό 161.659,52 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, διαπιστώθηκε ότι **ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην έκδοση των εκατόν εξήντα τεσσάρων (164) πλαστών – εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 197.241,00 € πλέον Φ.Π.Α. 23%**, τα οποία αναφέρθηκαν στο με αριθμό 1 στοιχείο.

Εξαιτίας των ανωτέρω παραβάσεων, τα βιβλία και στοιχεία τ... ελεγχθ..... – προσφεύγο....., για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011), κρίθηκαν **ανακριβή** και, κατά συνέπεια, τα καθαρά φορολογητέα κέρδη τ... προσδιορίστηκαν **εξωλογιστικώς**.

Η δε προσβαλλόμενη από .../.../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) εδράζεται στις διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011) τ... προσφεύγο..... .

3.

Με την από .../.../2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2011, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... κύριος φόρος 49.155,30 € και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 58.986,36 €, δηλαδή **συνολικός φόρος 108.141,66 €**, ενώ δεν τ... αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 335,32 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, διαπιστώθηκε ότι **ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην έκδοση των εκατόν εξήντα τεσσάρων (164) πλαστών – εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 197.241,00 € πλέον Φ.Π.Α. 23% 45.365,43 €**, τα οποία αναφέρθηκαν στο με αριθμό 1 στοιχείο.

Εξαιτίας των ανωτέρω παραβάσεων, τα βιβλία και στοιχεία τ... ελεγχθ..... – προσφεύγο....., για τη διαχειριστική περίοδο 2011, κρίθηκαν **ανακριβή** και, κατά συνέπεια, οι φορολογητέες εκροές τ... προσδιορίστηκαν **εξωλογιστικώς**.

Η δε προσβαλλόμενη από .../.../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) εδράζεται στις διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2011 τ... προσφεύγο..... .

4.

Με την από .../.../2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2011, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... **ειδικό πρόστιμο 22.682,72 €**, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, διαπιστώθηκε ότι **ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην έκδοση των εκατόν εξήντα τεσσάρων (164) πλαστών – εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 197.241,00 € πλέον Φ.Π.Α. 23% 45.365,43 €**, τα οποία αναφέρθηκαν στο με αριθμό 1 στοιχείο,

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 13 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2011

που επισύρει την κύρωση – ειδικό πρόστιμο που προβλέπεται από τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2523/1997, του άρθρου 55 παράγραφος 2 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 72 παράγραφος 32 περίπτωση α) του Ν.4174/2013, ως ακολούθως:

Ειδικό πρόστιμο Φ.Π.Α. 45.365,43 € x 50% = 22.682,72 €.

Η δε προσβαλλόμενη από .../.../2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2011 τ... προσφεύγο..... .

5.

Με την από .../.../2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το φορολογικό έτος 2015, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... **πρόστιμο 2.500,00 €**, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη διαφύλαξης του

πρόσθετου βιβλίου εισερχομένων οχημάτων [άρθρο 10 παράγραφος 5 περίπτωση ι) του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)] με τις εγγραφές των διαχειριστικών περιόδων 2007 – 2011, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) που επισύρει την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ως ακολούθως:

Πρόστιμο Κ.Φ.Δ. 2.500,00 €.

Η δε προσβαλλόμενη από .../.../2016 **Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013)** εδράζεται στο πόρισμα και στη διαπιστωθείσα παράβαση του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από/.../2016 **Έκθεση Ελέγχου Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013)** της **Δ.Ο.Υ.**, για το **φορολογικό έτος 2015** τ... προσφεύγο..... .

... προσφεύγ..... **Κ.** του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή στο σύνολό της και να ακυρωθούν άλλως τροποποιηθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Παραβίαση, κατ' ουσίαν, διατάξεων του νόμου, αναφορικά με την πέμπτη (5^η) προσβαλλόμενη πράξη, η οποία συνίσταται στην μη αποστολή στ...ν προσφεύγο..... Σημειώματος Διαπιστώσεων, στην μη διενέργεια φορολογικού ελέγχου και μη σύνταξη Έκθεσης Ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και στην μη χορήγηση στ...ν προσφεύγο..... του δικαιώματος της ακρόασης.

2.

Έγερση τυπικής πλημμέλειας στις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. στις οποίες ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, γεγονός που επάγεται το ανυπόστατο και άκυρο αυτών.

3.

Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας στις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., παράβαση του νόμου, παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, πεπλανημένη εκτίμηση των ελεγκτικών οργάνων ως προς τα πραγματικά περιστατικά, μη ορθή υπαγωγή των πραγμάτων στον νόμο και ουσιαστική ανυπαρξία των αποδιδόμενων παραβάσεων.

4.

Παραβίαση της αρχής της τιμωρίας για το ίδιο αδίκημα δύο φορές (non bis in idem), αναφορικά με τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (ΦΕΚ84Α/26-05-1992)**, όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011), στον εν λόγω Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών αναφορικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 2 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)**, όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011), ορίζονται οι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

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 2 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται το πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 30 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται η πράξη

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.

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπτόδικοι, κρίνονται δε ως αλυσιτελώς και παρελκυστικώς προβαλλόμενοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 40 παράγραφος 3 του Ν.3220/2004 (ΦΕΚ15Α/2004) ορίζεται ότι

«3. Επί εικονικών φορολογικών στοιχείων τα οποία φέρεται ότι εκδόθηκαν από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από οποιοδήποτε φυσικό, νομικό ή άλλης μορφής πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά αποδεικνύουν ότι είναι παντελώς αμέτοχα με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οι αναλογούντες φόροι, τέλη και εισφορές και, γενικά, οι κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις και διοικητικές κυρώσεις επιβάλλονται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται, αποκλειστικά κατά του πραγματικού υπόχρεου που υποκρύπτεται και όχι κατά του φερόμενου εκδότη.».

«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.»

5

σε γνώση του υπόχρεου για την θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται, επίσης, ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. **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. Εικονικό είναι, επίσης, το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή,».

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, τα **πρόστιμα του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)** αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, για την επιβολή των οποίων δεν απαιτείται ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνον η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκείμενης υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (**ΣΤΕ 2074/1982**).

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 – Κώδικας Φ.Π.Α.) εφόσον αφορούν στην ίδια διαχειριστική περίοδο, προσδίδοντας κατ' αυτόν τον τρόπο ισχύ δεδικασμένου.

Επειδή, η από .../.../2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ερείδεται στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) της ίδιας Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο..... . Με την εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... πρόστιμο που αφορά σε διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για την οποία η Φορολογική Διοίκηση δεν είναι υπόχρεη στη σύνταξη Σημειώματος Διαπιστώσεων και προσωρινής πράξης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση α) 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:
α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 55 παράγραφος 2 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι
«δ) Στον Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχτεί 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 πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παράγραφος 32 περίπτωση α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«32. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παράγραφος 2 του Κώδικα είναι δυνατό να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τον χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παράγραφος 10 και 6 του Ν.2523/1997, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παράγραφος 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α) Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής, οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν από την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά τον χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παράγραφος 2 και παράγραφος 4 περίπτωση γ) του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011), ορίζεται ότι

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

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, ».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παράγραφος 1 και παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011), ορίζεται ότι

«1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα βιβλία είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. ».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011), ορίζεται ότι

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

κέρδους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 48 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) ορίζεται ότι

«3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στον φόρο, αναφορικά με την φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στην φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με τον φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 10 (πρόσθετα βιβλία) παράγραφος 5 περίπτωση ι) του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για τις διαχειριστικές περιόδους 2007 – 2011, ορίζεται ότι

«5. Ο επιτηδευματίας της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, τηρεί και τα ακόλουθα βιβλία, κατά περίπτωση:

ι) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί **συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων**, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων τηρεί **βιβλίο εισερχομένων**, στο οποίο καταχωρεί, για κάθε όχημα, την χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου,».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 παράγρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από την Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτήν ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2015, ορίζεται ότι

«2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου πρέπει να παρέχονται στην Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2015, ορίζεται ότι

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

η) **δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.**

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

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (2.500,00 €), στις περιπτώσεις ε), ι), ζ), η) και ιδ) της παραγράφου 1.».

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης υποχρεώνει τα διοικητικά όργανα να ασκούν τις

αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημα, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της Δημόσιας Διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η Δημόσια Διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους. Για την επιβολή των προστίμων εφαρμόζονται οι διατάξεις των νόμων Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4337/2015, ώστε ο φορολογούμενος να γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση και να μην καταλείπεται η επιβολή και το ύψος των προστίμων στη διακριτική εξουσία της Φορολογικής Διοίκησης, αλλά να αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από τον νόμο προϋποθέσεων, να είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Κατά συνέπεια, αποφεύγονται τα συμπτώματα διαφθοράς και δημιουργείται κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ Φορολογικής Διοίκησης και πολιτών, οι οποίοι μπορούν, πλέον, να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται, για όμοιες περιπτώσεις, πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαιώς συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζοντας, κατ' αυτόν τον τρόπο, την ανάγκη διαφάνειας και τη σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Η Φορολογική Διοίκηση, σε κάθε περίπτωση, είναι υποχρεωμένη να εφαρμόζει πιστά τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας και να ακολουθεί τις οδηγίες για την ορθή εφαρμογή τους, όπως αυτές διατυπώνονται στις ερμηνευτικές εγκυκλίους, χωρίς να εξετάζει τη συνταγματικότητα ή μη αυτών, η οποία εμπίπτει στις αρμοδιότητες της δικαστικής εξουσίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 παράγρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι
«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, κατά την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα 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 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, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο....., από τις από .../.../2016 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997), Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) και Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο....., **συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση** αναφορικά με τις διαπιστωθείσες, σε βάρος τ..., παραβάσεις της ενέργειας ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην έκδοση των εκατόν εξήντα τεσσάρων (164) επίδικων πλαστών – εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά τη διαχειριστική περίοδο 2011.

Επειδή, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο....., ο φορολογικός έλεγχος σε αυτ...ν διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται στις από .../.../2016 οικείες προαναφερθείσες Εκθέσεις Ελέγχου και στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο....., στις οποίες αιτιολογούνται πλήρως, εμπειριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, τα φορολογικά αδικήματα – παραβάσεις που περιγράφονται στις σελίδες 2, 3 και 4 της παρούσας. Για τους λόγους αυτούς, **οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως διατυπώνονται στις προαναφερθείσες από .../.../2016 και από .../.../2016 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. γίνονται πλήρως αποδεκτές.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη στο σύνολο** της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... **Κ. του** με **Α.Φ.Μ.:** .

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

1. Οικονομικό έτος 2012 [διαχειριστική περίοδος 2011 (01/01/2011 – 31/12/2011)]

A.

Η από .../.../2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.4337/2015,

δηλαδή

$$197.241,00 \text{ €} \times 50\% = \underline{98.620,50 \text{ €}}.$$

B.

Η από .../.../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	70.316,37 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας:	84.379,64 €
Εισφορά υπέρ ΕΛ.Γ.Α. 2% (άρθρο 13 του Ν.3877/2010):	0,47 €
Εισφορά αλληλεγγύης:	6.963,04 €
Συνολικό ποσό για καταβολή:	<u>161.659,52 €</u>

Γ.

Η από .../.../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	49.155,30 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας:	58.986,36 €
Σύνολο φόρου για καταβολή:	<u>108.141,66 €</u>
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση:	335,32 €

Δ.

Η από .../.../2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Ειδικό πρόστιμο βάσει των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, του άρθρου 55 παράγραφος 2 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 72 παράγραφος 32 περίπτωση α) του Ν.4174/2013,

$$\text{δηλαδή, } 45.365,43 \text{ €} \times 50\% = \underline{22.682,72 \text{ €}}.$$

2. Φορολογικό έτος 2015 (01/01/2015 – 31/12/2015)

A.

Η από .../.../2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.),

δηλαδή

$$\underline{2.500,00 \text{ €}}.$$

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

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.