



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 27.01.2017

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 847

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της '....., και με διακριτικό τίτλο '.....', ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά: **1) της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **2)** της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **3)** της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **4)** της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5**

ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, φορολογικών ετών 2005 - 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ‘.....’, και με διακριτικό τίτλο ‘....., ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ’ αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 544.281,63 €, για το φορολογικό έτος 2005 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων, 11, 12, 13, 13^α, 14, 15 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις των άρθρων 7§3 στ’ & ζ’ του ν. 4337/2015 κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

α. ανακριβής έκδοση ως προς την αξία ενός παραστατικού στοιχείου, εν προκειμένω συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου, το οποίο επέχει θέση φορολογικού στοιχείου

β. μη υποβολή στοιχείων του άρθρου 20 § 1 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

γ. μη υποβολή ισοζυγίου λογαριασμών των άρθρων 20 § 1 & 36 § 1 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

δ. μη τήρηση βιβλίου απογραφών & ισολογισμού άρθρου 19 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

ε. μη σύνταξη ισολογισμού & αποτελεσμάτων χρήσης του άρθρου 29 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις επεβλήθη πρόστιμο ως κάτωθι:

1. για την α παράβαση	540.761,64 €
2. για την β παράβαση	880,00 €
3. για την γ παράβαση	880,00 €
4. για την δ παράβαση	586,66 €
5. για την ε παράβαση	1.173,33 €

2) Με την υπ’ αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.933,32 €, για το φορολογικό έτος 2006 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων, 20§1, 19, 29§1, 36§1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις των άρθρων 7§3 ζ’ του ν. 4337/2015 κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

α. μη υποβολή στοιχείων του άρθρου 20 § 1 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

β. μη υποβολή ισοζυγίου λογαριασμών των άρθρων 20 § 1 & 36 § 1 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

γ. μη τήρηση βιβλίου απογραφών & ισολογισμού άρθρου 19 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

δ. μη σύνταξη ισολογισμού & αποτελεσμάτων χρήσης του άρθρου 29 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις επεβλήθη πρόστιμο ως κάτωθι:

1. για την β παράβαση	880,00 €
2. για την γ παράβαση	880,00 €
3. για την δ παράβαση	586,66 €
5. για την ε παράβαση	586,66 €

3) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.933,32 €, για το φορολογικό έτος 2007 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων, 20§1, 19, 29§1, 36§1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις των άρθρων 7§3 ζ' του ν. 4337/2015 κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

- α. μη υποβολή στοιχείων του άρθρου 20 § 1 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.
- β. μη υποβολή ισοζυγίου λογαριασμών των άρθρων 20 § 1 & 36 § 1 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.
- γ. μη τήρηση βιβλίου απογραφών & ισολογισμού άρθρου 19 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.
- δ. μη σύνταξη ισολογισμού & αποτελεσμάτων χρήσης του άρθρου 29 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις επεβλήθη πρόστιμο ως κάτωθι:

- | | |
|-----------------------|----------|
| 1. για την β παράβαση | 880,00 € |
| 2. για την γ παράβαση | 880,00 € |
| 3. για την δ παράβαση | 586,66 € |
| 5. για την ε παράβαση | 586,66 € |

4) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.933,32 €, για το φορολογικό έτος 2008 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων, 20§1, 19, 29§1, 36§1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις των άρθρων 7§3 ζ' του ν. 4337/2015 κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

- α. μη υποβολή στοιχείων του άρθρου 20 § 1 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.
- β. μη υποβολή ισοζυγίου λογαριασμών των άρθρων 20 § 1 & 36 § 1 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.
- γ. μη τήρηση βιβλίου απογραφών & ισολογισμού άρθρου 19 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.
- δ. μη σύνταξη ισολογισμού & αποτελεσμάτων χρήσης του άρθρου 29 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις επεβλήθη πρόστιμο ως κάτωθι:

- | | |
|-----------------------|----------|
| 1. για την β παράβαση | 880,00 € |
| 2. για την γ παράβαση | 880,00 € |
| 3. για την δ παράβαση | 586,66 € |
| 5. για την ε παράβαση | 586,66 € |

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1. μη νόμιμη η εξομοίωση συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου με τιμολόγιο/φορολογικό στοιχείο, για χρήσεις πριν την θέσπιση του ΚΦΑΣ (ν. 4093/2012), σύμφωνα με το νόμο, αλλά και την πάγια νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων και συνακόλουθα μη νόμιμη επιβολή προστίμου έκδοσης εικονικού φορολογικού στοιχείου
- 2. μη νόμιμη η επίδοση των προσωρινών αποτελεσμάτων του ελέγχου, δυνάμει της οποίας δεν πληροφορηθήκαμε εγκαίρως τις ελεγκτικές διαπιστώσεις και δεν εκφράσαμε τις απόψεις μας ενώπιον της φορολογικής αρχής – δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης
- 3. ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προέβη, παρά τον νόμο και αναρμοδίως, στον καταλογισμό και την έκδοση των προσαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμων, καθόσον αρμόδιος για την έκδοση αυτών είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., η οποία είναι η δημόσια οικονομική επιχείρηση της έδρας της εταιρείας μας
- 4. οι προσαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτέες, καθόσον έχουν υποπέσει σε πενταετή παραγραφή.

Επειδή, αιτία ελέγχου για την προσφεύγουσα, απετέλεσε το υπ' αριθμ. Δελτίο Πληροφοριών του, με συνημμένη την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ.

Συγκεκριμένα, η ανωτέρω φορολογική αρχή, διενεργώντας έλεγχο στην εταιρεία με την επωνυμία '.....' με ΑΦΜ και σε τραπεζικό λογαριασμό της εξωχώριας εταιρείας '.....' στο πιστωτικό ίδρυμα, διαπίστωσε, ότι, οι ως άνω εταιρείες είναι συμφερόντων των ιδίων φυσικών προσώπων, αφενός μεν, από έως και την ημερομηνία του ελέγχου, Πρόεδρος της '.....' είναι ο κ., με ΑΦΜ και Δ/νων Σύμβουλος ο κ., αφετέρου δε, είναι συνδεδεμένοι με τον τραπεζικό λογαριασμό της '.....'

Επειδή, περαιτέρω διαπιστώθηκε, ότι, με το υπ' αριθμ. συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου εκτός σχεδίου πόλεως με κτίσμα, της συμβολαιογράφου Αθηνών κας, σύζυγο, η εταιρεία '.....' (δια του εκπροσώπου της κ. του με ΑΦΜ, ως Διευθύνων Σύμβουλος και νόμιμος εκπρόσωπος αυτής) αγόρασε από την προσφεύγουσα (δια της εκπροσώπου της κας του σύζυγο του με ΑΦΜ, ως διαχειρίστρια και νόμιμη εκπροσώπου αυτής) ένα οικόπεδο εκτάσεως τ.μ. με το εντός αυτού κτίσματος, το οποίο βρίσκεται εντός της περιφέρειας του Δήμου πρώην Κοινότητας στη θέση "....." εκτός σχεδίου πόλεως, επί της οδού και, αντί τιμήματος 186.953,45 €, καταβάλλοντας ολόκληρο το τίμημα δι' εκδόσεως της υπ' αριθμ. επιταγής της σε διαταγή '.....'

Η ως άνω επιταγή πληρώθηκε από τον λογαριασμό της που ανήκει στην αγοράστρια εταιρία.

Επειδή, πέραν των ανωτέρω, στο ως άνω συμβόλαιο αγοραπωλησίας, αναφέρεται ότι επί του ως άνω ακινήτου είχαν εγγραφεί και οι κάτωθι προσημειώσεις:

1. προσημείωση υποθήκης υπέρ της Τράπεζας μέχρι του ποσού των 3.000.000,00 €, δυνάμει της απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου
2. προσημείωση υποθήκης υπέρ της Τράπεζας μέχρι του ποσού των 3.000.000,00 €, δυνάμει της απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου, η οποία έχει εγγραφεί επί ακινήτου κατά της δικαιοπαρόχου της πωλήτριας '.....'
3. προσημείωση υποθήκης υπέρ της (στην έδρα της οποίας συντάχθηκε και το ως άνω συμβόλαιο) μέχρι του ποσού του 1.000.000,00 €, δυνάμει της απόφασης Μονομελούς Πρωτοδικείου

Επειδή, από την επεξεργασία του λογαριασμού της εταιρείας '.....', διαπιστώθηκε ότι είχαν πληρωθεί οι κάτωθι επιταγές εκδόσεως

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ
1				Εντολέας: Δικαιούχος:	400.000,00€
2				Εντολέας: Δικαιούχος:	635.409,84€
3				Εντολέας: Δικαιούχος:	325.000,00€
4				Εντολέας: Δικαιούχος:	502.636,71€
5				Εντολέας: Δικαιούχος:	300.000,00€
ΣΥΝΟΛΟ					2.163.046,55€

Σύμφωνα τις διαπιστώσεις του ελέγχου, οι ως άνω επιταγές υπογράφηκαν από τον του, με την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου της, ο οποίος παράλληλα ασκούσε και καθήκοντα Διευθύνοντος Συμβούλου της προσφεύγουσας εταιρείας. Περαιτέρω, διαπιστώθηκε ότι οι τρεις εκ των ανωτέρω επιταγών, είχαν ως δικαιούχο τον, ο οποίος τυγχάνει σύζυγος της νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας και πωλήτριας εταιρείας «.....». Οι άλλες δύο δε επιταγές εισπράχθηκαν από την «.....» και την «.....», ώστε να εξαλειφθούν προσημειώσεις που είχαν εγγραφεί υπέρ τους, επί του ως άνω ακινήτου προκειμένου να συνταχθεί το συμβόλαιο μεταβίβασης.

Σημειώνεται, ότι, κατ' αρχήν η προσφεύγουσα δεν είχε καμία άλλη εμπορική συναλλαγή με την πωλήτρια εταιρεία πέραν της ως άνω μεταβίβασης, κατά δεύτερο λόγο η εξωχώρια εταιρεία δεν είχε καμία απολύτως συναλλαγή με καμία από τις εμπλεκόμενες εταιρείες ή φυσικά πρόσωπα, καθόσον ούτε ΑΦΜ είχε, ούτε δραστηριότητα στην Ελλάδα και τέλος ο δεν είχε καμία συναλλαγή εμπορική με καμία από τις ανωτέρω εταιρείες.

Επειδή, από τα παραπάνω στοιχεία προέκυψε ότι το ανωτέρω συνολικό ποσό των 2.163.046,55 € αντιστοιχούσε και αυτό σε τίμημα για την αγοραπωλησία του ως άνω περιγραφέντος ακινήτου, επιπλέον του δηλωθέντος των 186.953,45 € που αναγράφεται στο συμβόλαιο, και κατά συνέπεια το πραγματικό τίμημα που εισπράχθηκε από τη συγκεκριμένη ως άνω αγοραπωλησία ανέρχεται στο συνολικό ποσό των 2.350.000,00 €

Επειδή, οι διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ Α' 84/26-05-1992), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 2. Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων

1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Άρθρο 12. Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επάγγελμα τός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο.

16. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή:

α) Στις πωλήσεις ακινήτων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων, εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης, καθώς και στις πωλήσεις μετοχών, παραγώγων, ομολογιών, ομολόγων, εντόκων γραμματίων και λοιπών συναφών.

Άρθρο 13. Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών. Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση. Σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών εκδίδει απόδειξη επιστροφής....

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις συναλλαγές των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 16 του άρθρου 12 του Κώδικα αυτού, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών ή από τα πρόσωπα είσπραξης ανταποδοτικών τελών, εκδίδονται άλλα έγγραφα, που περιλαμβάνουν τα στοιχεία της απόδειξης λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών και

αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και στην είσπραξη αμοιβής από συμβολαιογράφο, εφόσον η αμοιβή του αναγράφεται στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται.

Άρθρο 18. Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων.

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.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179/11-09-1997), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 5. Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) - Αντικειμενικό σύστημα

10.Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα:

Άρθρο 513 - Έννοια της πώλησης

Με τη σύμβαση της πώλησης ο πωλητής έχει την υποχρέωση να μεταβιβάσει την κυριότητα του πράγματος ή το δικαίωμα, που αποτελούν το αντικείμενο της πώλησης, και να παραδώσει το πράγμα και ο αγοραστής έχει την υποχρέωση να πληρώσει το τίμημα που συμφωνήθηκε.

Άρθρο: 1033 - Κτήση ακινήτου με σύμβαση.

Για τη μεταβίβαση της κυριότητας ακινήτου απαιτείται συμφωνία μεταξύ του κυρίου και εκείνου που την αποκτά, ότι μετατίθεται σ' αυτόν η κυριότητα για κάποια νόμιμη αιτία. Η συμφωνία γίνεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο και υποβάλλεται σε μεταγραφή.

Επειδή, για την ερμηνεία και εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων η υπ' αριθμ. 1016753/124/0015/05.09.2006 απάντηση της 15^{ης} Διεύθυνσης Βιβλίων & Στοιχείων του Υπουργείου Οικονομικών, σε σχετικό ερώτημα, "έάν το συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου εμπίπτει στην έννοια «του στοιχείου που ορίζεται από τον Κ.Β.Σ.»" αναφέρει τα ακόλουθα:

"Από τις προαναφερόμενες διατάξεις του ΑΚ προκύπτει ότι ο προβλεπόμενος από το νόμο τύπος για την κατάρτιση της σύμβασης μεταβίβασης ακινήτου λόγω πώλησης είναι ο συμβολαιογραφικός, η έλλειψη του δε οδηγεί σε ακυρότητα. Σημειώνεται επίσης ότι το τίμημα αποτελεί απαραίτητο (sine qua non) στοιχείο της σύμβασης πώλησης, εφόσον ορίζεται στο άρθρο 513 ΑΚ. Συνεπώς, και για την έγκυρη συμφωνία επί του τιμήματος πώλησης και μεταβίβασης ακινήτου απαιτείται επίσης η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου. Από τις συνδυαζόμενες διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 12 και της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. στις οποίες προβλέπεται ότι οι ρυθμίσεις των άρθρων 12 και 13 δεν έχουν εφαρμογή, μεταξύ άλλων, στις πωλήσεις ακινήτων, εφόσον συντάσσονται συμβόλαιο μεταβίβασης, προκύπτει ότι το συμβόλαιο μεταβίβασης εν προκειμένω είναι νόμιμο φορολογικό στοιχείο, με την ευρεία έννοια, εφόσον από τις διατάξεις που διέπουν το αστικό δίκαιο για την έγκυρη μεταβίβαση ακινήτου απαιτείται αποκλειστικά και μόνο η σύνταξη συμβολαίου, συνεπώς σε κάθε περίπτωση η υποχρέωση αυτή δεν καλύπτεται με την έκδοση οποιουδήποτε άλλου παραστατικού (φορολογικού στοιχείου).

Έχοντας υπόψη τα ανωτέρω, από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. γίνεται δεκτό το δημόσιο αυτό έγγραφο για την εμφάνιση των συναλλαγών αυτών.

Περαιτέρω, σκοπός του νομοθέτη είναι να τιμωρήσει εκείνον που αποκρύπτει συναλλαγές ή μέρος αυτών που έχουν φορολογικό ενδιαφέρον, συνεπώς στη φράση «όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή ανακριβή

έκδοση των στοιχείων που ορίζονται από τον ΚΒΣ και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής» συμπεριλαμβάνει όλα τα φορολογικά στοιχεία.

Σε κάθε περίπτωση, το συμβόλαιο είναι αναντικατάστατος τύπος από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, ενώ ταυτόχρονα αποτελεί και το νόμιμο παραστατικό που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ.,

Εξάλλου, η εμφάνιση της συναλλαγής στα φορολογικά βιβλία εν προκειμένω έγινε με το συμβόλαιο. Συνεπώς το συμβόλαιο χρησιμοποιήθηκε **ως στοιχείο για τη φορολογική εμφάνιση της πραγματικής συναλλαγής και ως δικαιολογητικό εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία.**

.....προκύπτει ότι η συγκεκριμένη περίπτωση αναγραφής ανακριθούς τιμήματος στο συμβόλαιο πώλησης και μεταβίβασης ακινήτου, εμπίπτει στην περίπτωση της ανακριθούς έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. που προβλέπεται στην παράγραφο 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.΄΄

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα, χρησιμοποίησε το υπ' αριθμ. συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου εκτός σχεδίου πόλεως με κτίσμα, της συμβολαιογράφου Αθηνών κας, σύζυγο, ως φορολογικό στοιχείο για την εμφάνιση της συναλλαγής και ως δικαιολογητικό εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία.

Πέραν αυτού, ομοίως προκύπτει ότι η είσπραξη των ως άνω επιταγών πραγματοποιήθηκε από συγγενικό πρόσωπο της διαχειρίστριας της προσφεύγουσας και πωλήτριας εταιρείας (..... σύζυγος της) καθώς και από πιστωτές αυτής («.....» και «.....»), για άρση προσημειώσεων επί του μεταβιβασθέντος ακινήτου. Ως εκ τούτου, καθίσταται σαφές ότι η συνολική αξία των ανωτέρω επιταγών, ήτοι το ποσό των 2.163.046,55 €, αφορούσε το επιπλέον τίμημα που κατέβαλε η προσφεύγουσα για την αγορά του ως άνω ακινήτου. Συνεπώς, η φορολογική Αρχή με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, ορθώς έκρινε ότι το πραγματικώς καταβληθέν τίμημα για την αγορά του εν λόγω ακινήτου ήταν κατά 2.163.046,55 € μεγαλύτερο από το δηλωθέν.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013: «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.»

Επειδή, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, αλλά και κατά την εξέταση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο για τυχόν συναλλαγές μεταξύ των ως άνω εταιρειών και φυσικών προσώπων που να δικαιολογούν τις επίμαχες επιταγές και τον λόγο για τον οποίο εκδόθηκαν από την εξωχώρια εταιρεία και εισπράχθηκαν από τους προαναφερόμενους δικαιούχους.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει κατ' αναμφισβήτητο τρόπο, ότι, στην υπό κρίση περίπτωση, η αναγραφή στο συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου εκτός σχεδίου πόλεως με κτίσμα της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου αντί της πραγματικής, η οποία είναι κατά πολύ μεγαλύτερη, συνιστά ανακριβή αναγραφή τιμήματος της συναλλαγής (και σε κανένα σημείο δεν αναφέρεται εικονικότητα ως προς την αξία, ως επικαλείται η προσφεύγουσα) και εμπίπτει στην περίπτωση της ανακριθούς έκδοσης στοιχείου κατά τις διατάξεις του ΚΒΣ, παράβαση η οποία επισύρει το ανάλογο πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2523/1997. Συνεπώς ορθά η αρμόδια φορολογική αρχή, θεώρησε τη μη αναγραφή του πραγματικού τιμήματος στο ως άνω συμβόλαιο, ως ανακρίβεια, και επέβαλλε το ανάλογο πρόστιμο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρο 7 ν. 4337/2015), και οι περί του αντιθέτου απόψεις της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, ως αβάσιμοι και μη νόμιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζεται ότι:

§1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

§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, 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 εμπεριστατωμένα 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 σύμφωνα με τη γενική διάταξη του **άρθρου 6 ν. 2690/1999** (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας), “οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον 5 πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης.”

Επειδή η προθεσμία που προβλέπει η διάταξη του **άρθρου 28 ν. 4174/2013** είναι ειδική και ευνοϊκότερη σε σχέση με την ως άνω γενική 5ήμερη προθεσμία προηγούμενης ακρόασης (η οποία άλλωστε καθορίζει την ελάχιστη προθεσμία που πρέπει να χορηγηθεί στο διοικούμενο-φορολογούμενο, προκειμένου να προετοιμάσει την απάντησή του), υπερισχύει της γενικής προθεσμίας που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Επειδή, βάσει των διατάξεων του άρθρου [5 του ν. 4174/2013, ορίζεται, ότι:](#)

“§1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

§3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:
α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου

δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.΄΄

Επειδή, στη παράγραφο 3 του άρθρου 5 ν. 4174/2013 προβλέπονται διαζευκτικά οι δυνατοί τρόποι κοινοποίησης σε νομικό πρόσωπο, ανάμεσα σε αυτούς και η κοινοποίηση με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή κοινοποίησε με συστημένη επιστολή (αρ. πρωτ., RE GR) το αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013 με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, στην τελευταία δηλωθείσα στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ταχυδρομική διεύθυνση (.....), με το οποίο καλούταν η προσφεύγουσα να διατυπώσει τις απόψεις της ηλεκτρονικώς ή εγγράφως εντός είκοσι (20) ημερών από την ορισθείσα προθεσμία των δέκα πέντε (150 ημερών από την ημέρα αποστολής(άρθρο 5§ 5 ν. 4174/2013 περί κοινοποίησης).

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα δεν απάντησε και δεν υπέβαλε υπόμνημα για να παραθέσει τις απόψεις της επί των καταλογιζόμενων ποσών φόρων.

Επειδή, αναφορικά με την προηγούμενη ακρόαση του διοικουμένου, το ΣτΕ έχει κρίνει ότι εφόσον ο αιτών την ακύρωση διοικητικής πράξης λόγω μη κλήσης του σε ακρόαση δεν προβάλλει στοιχεία που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα από αυτό που διαμόρφωσε η τελικώς εκδοθείσα πράξη, αναφέροντας τους σχετικούς ισχυρισμούς στο εισαγωγικό της δίκης δικόγραφο, ο σχετικός λόγος ακύρωσης απορρίπτεται ως αλυσιτελής (ΣτΕ Ολ 4447/2012, 3382/2010).

Μάλιστα, το Ανώτατο Ακυρωτικό έχει δεχθεί, σε μια μάλλον προβληματική, ενόψει και του άρθρου 6 παρ. 4 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, συλλογιστική, ότι, εφόσον προβλέπεται ενδικοφανής διαδικασία, το πέρας της οποίας ορίζει και το σημείο της λήξης της διοικητικής διαδικασίας, η παράλειψη της προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου «καλύπτεται», αφού αυτός είχε την ευκαιρία να διατυπώσει τους κρίσιμους ισχυρισμούς του κατά τον έλεγχο της διοικητικής πράξης από τη διοίκηση (έτσι και ΣτΕ 4918/2012). Η νομολογιακή κατασκευή της αλυσιτέλειας εφαρμόζεται πλέον και στις διαφορές ουσίας, ενώ φαίνεται ότι η παραπάνω αναφερθείσα αντίληψη του ΣτΕ παγιώνεται ως νομολογιακή τάση (βλ. ΣτΕ 2180/2013).

Ρητά λοιπόν το Συμβούλιο της Επικρατείας απαιτεί προκειμένου να προβεί σε ακύρωση της πράξης για παράβαση ουσιώδους τύπου όχι μόνο την προβολή σχετικού λόγου περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης (γεγονός που στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν ισχύει) αλλά και αναφορά των όσων θα μπορούσαν να προβληθούν ενώπιον της Διοίκησης και δεν προβλήθηκαν και τα οποία θα μπορούσαν να είχαν ανατρέψει την τελική κρίση της τελευταίας (η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα επιπλέον στοιχείο, πέραν αυτών που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος, που να μπορεί να ανατρέψει το αποτέλεσμα του φορολογικού ελέγχου, με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής). Εξάλλου στην έκθεση ελέγχου η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έλαβε υπόψη τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας και τα προσκομισθέντα στοιχεία, πριν το τελικό της πόρισμα.

Επειδή, από το μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. η δηλωθείσα διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας, είναι η οδός, και από αντίγραφο γνωστοποίησης (Σημείωμα Κ.Β.Σ.) της προσφεύγουσας, η ίδια δηλώνει ως έδρα της επιχείρησης την ως άνω διεύθυνση, όπως αυτό υποδηλώνεται και στην σφραγίδα της, η κοινοποίηση των ανωτέρω πράξεων έγινε νόμιμα σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί μη κλήσης σε ακρόαση και μη επίδοσης των προσωρινών αποτελεσμάτων ελέγχου στη σωστή διεύθυνση, είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. Δ6Α 1067875 ΕΞ 2014 (Α.Δ.Α. ΒΙΦ1Η-ΒΝ2 ΦΕΚ Β΄ 1076/30.04.2014)

έγγραφο του Γ.Γ.Δ.Ε., τροποποιήθηκε ο Πίνακας 1 της αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25.02.2014 (β' 478 ΚΑΙ 558) απόφασης περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότησης υπογραφής

“Με εντολή Γ.Γ.Δ.Ε. σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, όπως τροποποιήθηκε με την αριθ. Δ6Α 1054391 ΕΞ 2014/01.04/2014 (β' 796) όμοια και αντικατέστησε την περίπτωση 12 αυτού ως εξής

Α. Για τον φορολογικό, πλήρη και μερικό, έλεγχο ανέλεγκτων χρήσεων/φορολογικών ετών/υποθέσεων «Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στην οποία ο φορολογούμενος υποβάλλει δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις περιπτώσεις 100 & 101 της παρούσας απόφασης κατά τον χρόνο έκδοσης της εντολής ελέγχου. Σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποδοχής, στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα ελέγχου σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις.....»”

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΔΟΧΗΣ, ορθώς προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου, καθόσον είναι ο αρμόδιος για την έκδοση αυτών, και όχι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., στην οποία έχουν καταργηθεί τα Τμήματα Ελέγχου και Δικαστικού.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, για αναρμοδιότητα έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, απορρίπτεται, ως αβάσιμος και μη νόμιμος.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 84. Παραγραφή

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

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

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

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

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

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2523/1997, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 9. Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς

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, η προσφεύγουσα δεν έχει υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τις διαχειριστικές

χρήσεις 2005, 2006, 2007, 2008, και σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προστίμων, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπενταετίας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων, δεν ευσταθεί, και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά της: **1)** υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 2006, **2)** υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 2007, **3)** υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 2008, και **4)** δεύτερης, τρίτης, τέταρτης και πέμπτης παράβασης της υπ' αριθμ. προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2005, είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα των πράξεων αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της '....., και με διακριτικό τίτλο '....., ΑΦΜ, και την επικύρωση:

1) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 544.281,63 €.

2) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 2.933,32 €.

3) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 2.933,32 €.

4) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 2.933,32 €.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.