



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α.

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : .

Fax : .

Καλλιθέα 09/ 01 / 2017

Αριθμός Απόφασης 81

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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

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

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 υπ' αριθμόν 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 πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε κατά:

α) Της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004.

β) Της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005.

γ) Της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006.

δ) Της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007.

ε) Της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008

στ) Της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009.

ζ) Της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010.

η) Της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων, είχε αποδεχτεί το υπ' αριθ. σημείωμα περαιώσεως με το Ν. 3888/2010 για τις χρήσεις 2003-2009, στην συνέχεια όμως, δεν εξόφλησε ολόκληρο τον οφειλόμενο φόρο, με αποτέλεσμα η υπόθεση να θεωρείται ως μη περαιωθείσα.

Εν συνεχεία προέκυψαν συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία, ως η από Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κη Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτ.. Ελλάδος, Πελλνήσου & Νοτίων Ιονίων Νήσων, η οποία διαβιβάστηκε στην ΔΟΥ και συγκεκριμένα:

A. Με το αριθ. έγγραφο από το Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κη Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτ.. Ελλάδος,, διαβιβάστηκε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ... η από Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π. Δ/τος 186/92(ΚΒΣ) που αφορούσε την ατομική επιχείρηση, σύμφωνα δε με το πόρισμα της εν λόγω έκθεσης αυτής, διαπιστώθηκαν παραβάσεις όπως αναλυτικά αναφέρονται στις σελ

B. Κατόπιν αυτού η Δ.Ο.Υ., διενήργησε έλεγχο για τα έτη 2004-2011, με βάσει την υπ' αριθ. εντολή μερικού ελέγχου του προϊστάμενου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. του ΠΔ 186/92 [(Σύμφωνα με τον Νόμο υπ' αριθ. 4336/2015 (ΦΕΚ Α 94/14-08-2015) στο άρθρο 3 παραγ. Γ' υπερίπτ. 2.3. υποπερ. ε' του οποίου ορίζεται ότι: <<την άμεση θέσπιση νομοθεσίας για τη μεταβίβαση, έως τα τέλη Οκτωβρίου του 2015, του συνόλου των αρμοδιοτήτων και καθηκόντων, καθώς και του συνόλου του προσωπικού, του ΣΔΟΕ και λοιπών υπηρεσιών που σχετίζεται με τη φορολογία και τα τελωνεία στη φορολογική διοίκηση· όλες οι μη αξιολογηθείσες εκθέσεις ελέγχου που πραγματοποιήθηκαν από το ΣΔΟΕ έπειτα από τον ν. 4321/2015 θα θεωρούνται λεπτομερή ενημερωτικά σημειώματα για τη φορολογική διοίκηση..... >>)].

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την υπάλληλο, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την από Έκθεση Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κη Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτ.. Ελλάδος, και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις, το με αριθ. πρωτ Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ και εν συνεχεία εκδόθηκε πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ186/92), ακολούθως ο προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις ΚΒΣ:

- Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/2004, με την οποία του επεβλήθη συνολικό πρόστιμο 7.971,44€ (€19.928,60x40%), το οποίο βεβαιώθηκε στις διότι :

Εξέδωσε δέκα (10) φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης και Τιμολόγιο) τα

οποία είναι στο σύνολο τους εικονικά, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 19.928,60€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και των διατάξεων του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

- Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/2005, με την οποία του επεβλήθη συνολικό πρόστιμο 32.432,22€ [1](€80.103,91x40%=32.041,56€), 2)(586,00x1/3=195,33€), 3)(586,00x1/3=195,33€) το οποίο βεβαιώθηκε στις διότι :

1) Εξέδωσε δέκα (10) φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης και Τιμολόγιο) τα οποία είναι στο σύνολο τους εικονικά, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 80.103,91€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

2) Δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων (Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) από κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§1, 17§1, 21§1 και 2§1 του Π. Δ. 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

3) Δεν τήρησε βιβλίο ή καταστάσεις απογραφής(Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§6, 17§1, 27-28 και 2§1 του Π. Δ. 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

- Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/2006, με την οποία του επεβλήθη συνολικό πρόστιμο 47.408,92€ [1](€110.220,64x40%=44.088,25€), 2)(586,00x1/3=195,33€), 3)(586,00x1/3=195,33€) &4) (586,00x15x1/3=2.930,00€) το οποίο βεβαιώθηκε στις διότι :

1) Εξέδωσε δέκα (10) φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης και Τιμολόγιο) τα οποία είναι στο σύνολο τους εικονικά, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 110.220,64€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και των διατάξεων του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

2) Δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων (Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§1, 17§1, 21§1 και 2§1 του Π. Δ.186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

3) Δεν τήρησε βιβλίο ή καταστάσεις απογραφής(Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§6, 17§1, 27-28 και 2§1 του Π. Δ. 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

4)Εξέδωσε 7.315 φορολογικά στοιχεία αθεώρητα χωρίς παραδρομή από ΕΑΦΔΣΣ τα οποία βρέθηκαν μη καταχωρημένα στα βιβλία λόγω μη τήρησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 - 17 - 19§1 - 24 - 36§1 & 2§1 του Π.Δ.186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1082/2003 & 1083/2003 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

- Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/2007, με την οποία του επεβλήθη συνολικό πρόστιμο 40.117,15€ [1)(€91.991,22x40%=36.796,49€), 2)(586,00x1/3=195,33€), 3)(586,00x1/3=195,33€) &4) (586,00x15x1/3=2.930,00€)το οποίο βεβαιώθηκε στις.....διότι :

1) Εξέδωσε επτά (7) φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης και Τιμολόγιο) τα οποία είναι στο σύνολο τους εικονικά, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 91.991,22€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

2) Δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων (Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§1, 17§1, 21§1 και 2§1 του Π. Δ.186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

3) Δεν τήρησε βιβλίο ή καταστάσεις απογραφής(Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§6, 17§1, 27-28 και 2§1 του Π. Δ. 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

4)Εξέδωσε 4.634 φορολογικά στοιχεία αθεώρητα χωρίς παραδρομή από ΕΑΦΔΣΣ τα οποία βρέθηκαν μη καταχωρημένα στα βιβλία λόγω μη τήρησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 - 17 - 19§1 - 24 - 36§1 & 2§1 του Π.Δ.186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1082/2003 & 1083/2003 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

- Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/2008, με την οποία του επεβλήθη συνολικό πρόστιμο 60.610,94€ [1)(€143.225,70x40%=57.290,28€), 2)(586,00x1/3=195,33€), 3)(586,00x1/3=195,33€) &4) (586,00x15x1/3=2.930,00€)το οποίο βεβαιώθηκε στις διότι :

1) Εξέδωσε δύο (2) φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης και Τιμολόγιο) τα οποία είναι στο σύνολο τους εικονικά, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 143.225,70€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 & 18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

2) Δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων (Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§1, 17§1, 21§1 και 2§1 του Π. Δ.186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

3) Δεν τήρησε βιβλίο ή καταστάσεις απογραφής(Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§6, 17§1, 27-28 και 2§1 του Π. Δ. 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

4)Εξέδωσε 4.275 φορολογικά στοιχεία αθεώρητα χωρίς παραδρομή από ΕΑΦΔΣΣ τα οποία βρέθηκαν μη καταχωρημένα στα βιβλία λόγω μη τήρησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 - 17 - 19§1 - 24 - 36§1 & 2§1 του Π.Δ.186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1082/2003 & 1083/2003 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

- Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/2009, με την οποία του επεβλήθη συνολικό πρόστιμο 60.692,72€ [1)(€143.430,16x40%=57.372,06€), 2)(586,00x1/3=195,33€), 3)(586,00x1/3=195,33€) & 4) (586,00x15x1/3=2.930,00€)το οποίο βεβαιώθηκε στις διότι :

1) Εξέδωσε επτά (7) φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης και Τιμολόγιο) τα οποία είναι στο σύνολο τους εικονικά, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 143.430,16€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 & 18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

2) Δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων (Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§1, 17§1, 21§1 και 2§1 του Π. Δ.186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

3) Δεν τήρησε βιβλίο ή καταστάσεις απογραφής(Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§6, 17§1, 27-28 και 2§1 του Π. Δ. 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

4)Εξέδωσε 3.661(201+3.460) φορολογικά στοιχεία αθεώρητα χωρίς παραδρομή από ΕΑΦΔΣΣ τα οποία βρέθηκαν μη καταχωρημένα στα βιβλία λόγω μη τήρησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 - 17 - 19§1 - 24 - 36§1 & 2§1 του Π.Δ.186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των Α.Υ.Ο ΠΟΛ.

1082/2003 & 1083/2003 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

- Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/2010, με την οποία του επεβλήθη συνολικό πρόστιμο 82.916,10€ [1)(€198.790,26x40%=79.516,10€), 2)(600,00x1/3=200,00€), 3)(600,00x1/3=200,00€) & 4)(600,00x15x1/3=3,000,00€) το οποίο βεβαιώθηκε στις διότι :

1) Εξέδωσε τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης και Τιμολόγιο) τα οποία είναι στο σύνολο τους εικονικά, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 198.790,26€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§1,14 & 18§1,2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

2) Δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων (Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§1, 17§1, 21§1 και 2§1 του Π. Δ.186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

3) Δεν τήρησε βιβλίο ή καταστάσεις απογραφής (Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§6, 17§1, 27-28 και 2§1 του Π. Δ. 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

4) Εξέδωσε 1.660 φορολογικά στοιχεία αθεώρητα χωρίς παραδρομή από ΕΑΦΔΣΣ τα οποία βρέθηκαν μη καταχωρημένα στα βιβλία λόγω μη τήρησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 - 17 - 19§1 - 24 - 36§1 & 2§1 του Π.Δ.186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1082/2003 & 1083/2003 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

- Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/2011, με την οποία του επεβλήθη συνολικό πρόστιμο 3.600,00€ [1)(600,00x1/3=200,00€), 2)(600,00x15x1/3=3000,00€) & 3)(600,00x2x1/3=400,00€) το οποίο βεβαιώθηκε στις διότι :

1) Δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων (Β' κατηγορίας του Π.Δ. 186/92) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§1, 17§1, 21§1 και 2§1 του Π. Δ.186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

2) Εξέδωσε 201 φορολογικά στοιχεία αθεώρητα χωρίς παραδρομή από ΕΑΦΔΣΣ τα οποία βρέθηκαν μη καταχωρημένα στα βιβλία λόγω μη τήρησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 - 17 - 19§1 - 24 - 36§1 & 2§1 του Π.Δ.186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1082/2003 & 1083/2003 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

3) Δεν δήλωσε και δεν θεώρησε το βιβλιάριο επισκευής & συντήρησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ εντός δέκα πέντε (15) ημερών του ΕΑΦΔΣΣ με κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,4§2, 5§1 του Ν.1809/1988 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του ιδίου νόμου "Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες Διατάξεις" και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

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

- Η Δ.Ο.Υ. στηρίχτηκε σε έγγραφα άλλης υπηρεσίας, χωρίς η ίδια να πραγματοποιήσει έλεγχο και χωρίς νόμιμη αιτιολογία καταλόγισε τις παραβάσεις.

- Ότι η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν είναι πραγματικές.

- Ότι η απώλεια των βιβλίων προήλθε από την κλοπή του Η/Υ του λογιστικού γραφείου με το οποίο συνεργαζόταν, με αποτέλεσμα πρέπει να απαλλαγεί από την επιβολή προστίμου.

- Παράνομος καταλογισμός προστίμων για την έκδοση αθεώρητων στοιχείων από 1-7-2006 έως την 11-3-2011.

- Παραγραφή των πράξεων επιβολής προστίμου για τα οικ. έτη 2005 -2011.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23§ 1&2 περ. α' του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι :

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς» που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

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

α) Η Φορολογική Διοίκηση «δύναται να» διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της. »

Επειδή, με την υπ'αριθ. εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., εστάλη η αριθ. Πρωτ. Πρόσκληση, με την οποία καλούσε τον προσφεύγοντα, εντός πέντε(5) ημερών, να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Ο προσφεύγων, παρότι παρήλθε σχεδόν δίμηνο από την ανωτέρω πρόσκληση, κανένα βιβλίο και στοιχείο δεν προσκόμισε στον έλεγχο.

Εν συνεχεία, συντάχθηκε το υπ'αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων αρθ. 28 Ν. 4174/13 με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ. και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με την υπ'αριθ. Έκθεση Επίδοσης. Έπειτα, ο προσφεύγων κατέθεσε την αριθ. πρωτ. Αίτηση – Απάντηση επί του σημειώματος διαπιστώσεων και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του, ότι δεν πραγματοποιήθηκε έλεγχος και χωρίς νόμιμη αιτιολογία καταλογίστηκαν οι παραβάσεις είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το **πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97** ορίζεται ότι : *«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος **δεν απέδειξε την εικονικότητα** των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, καθόσον στην έκθεση ελέγχου δεν περιλαμβάνεται αιτιολογία των πραγματικών και νομικών λόγων, που οδήγησαν τη Διοίκηση στην απόφαση της και παράθεση των κριτηρίων βάσει των οποίων άσκησε η Διοίκηση τη διακριτική της ευχέρεια, γεγονός το οποίο κατά την πάγια νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, όταν τα πρόσωπα είναι υπαρκτά, η φορολογική αρχή φέρει το βάρος απόδειξης του ισχυρισμού της για εικονικότητα έκδοσης και λήψης στοιχείων.

Στην προκειμένη περίπτωση, στην από Έκθεση Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κη Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτ.. Ελλάδος, αναγράφονται με λεπτομέρειες οι διαπιστώσεις

του ελέγχου σχετικά με την εικονικότητα των επίδικων συναλλαγών και στην συνέχεια στην από “Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ., περιέχονται επαρκή στοιχεία και η απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, τα οποία εκθέτονται σ’ αυτές, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία, καταλήγει στο συμπέρασμα ότι ο προσφεύγων εξέδωσε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά στο σύνολό του.

Επειδή, όπως καταγράφεται στην από Έκθεση Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κη Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτ.. Ελλάδος, και στην συνέχεια στην από “Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ., ότι: <<η επιχείρηση εξέδωσε εικονικά ως προς το περιεχόμενο της συναλλαγής, τα φορολογικά στοιχεία που προαναφέρονται προς τις επιχειρήσεις.....

Επίσης ο εκδότης (ο προσφεύγων) των φορολογικών στοιχείων:

-Δεν τηρούσε βιβλίο αγορών από 1-2-2007 και για τις χρήσεις 2008, 2009 & 2010

-Δεν τηρούσε βιβλίο εσόδων–εξόδων από και για τις χρήσεις 2006,2007,2008,2009,2010 & 2011.

-Δεν τηρούσε βιβλίο απογραφής για τις χρήσεις 2009 & 2010.

-Δεν είχε υποβάλει εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα έτη 2005, 2006, 2007, 2008 & 2009.

-Δεν είχε υποβάλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. όλων των τριμήνων για τα έτη 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 & 2010.

-Είχε υποβάλει Δηλώσεις Φόρου Εισοδήματος για τις χρήσεις από 2004 έως και 2009 και δεν είχε υποβάλει για τη χρήση 2010.

-Είχε εκδώσει αθεώρητα στοιχεία χωρίς παραδρομή από τον με Π/Θ: ΕΑΦΔΣΣ με . & από τον αδήλωτο ΕΑΦΔΣΣ με με πλήθος στοιχείων άνω των δέκα πέντε (15) κατά τις χρήσεις 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 & 2011.

-Δεν είχε δηλώσει εντός δέκα πέντε (15) ημερών, ούτε και θεωρήσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το βιβλιάριο επισκευής και συντήρησης του ΕΑΦΔΣΣ με

-Για μεγάλο χρονικό διάστημα η θεώρηση χειρόγραφων φορολογικών στοιχείων, έγινε με σκοπό την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και την κάρπωση των αναλογούντων φόρων (Φ.Π.Α. και εισόδημα) τόσο από τον ίδιο όσο και από τις λήπτριες επιχειρήσεις των στοιχείων αυτών.

-Η εξόφληση των πιο πάνω Δ.Α - Τ.Π και Τ.Π έγινε με μετρητά, τρόπος ασυνήθης στην αγορά για συναλλαγές μεγάλης αξίας.

-Από έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία των ληπτριών, δεν βρέθηκαν φορολογικά στοιχεία (φορτωτικές ή δελτία αποστολής) για την διακίνηση των αναγραφόμενων αγαθών στα προαναφερόμενα Τιμολόγια και Δ.Α-Τ αλλά ούτε αναγραφόταν σε αυτά ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου που έκανε την διακίνηση των καυσίμων ούτε και ο τόπος προορισμού των.

-Δεν διέθετε διαφορετικά κατά είδος καυσίμου, βυτιοφόρα οχήματα, με τα οποία θα μπορούσε να μεταφέρει τις προαναφερόμενες μεγάλες ποσότητες καυσίμων.

Για όλους τους λόγους που προαναφέρθηκαν όλα τα φορολογικά στοιχεία που κατασχέθηκαν (Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια πώλησης, Τιμολόγια Πώλησης αγαθών και Δ.Α) με τις προαναφερόμενες εκθέσεις κατάσχεσης και αναλυτικά αναφέρονται παραπάνω, με εκδότη την επιχείρηση αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., προς τις επιχειρήσεις:..... κρίνονται από τον έλεγχο ΕΙΚΟΝΙΚΑ>> και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η απώλεια των βιβλίων, προήλθε από την κλοπή του Η/Υ του λογιστικού γραφείου με το οποίο συνεργαζόταν, πλην όμως στην προκείμενη περίπτωση, στο με το αριθ. πρωτ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ....., αναφέρεται ότι ο προσφεύγων δεν είχε κάνει γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την τήρηση και ενημέρωση των βιβλίων, σε άλλο τόπο εκτός της επαγγελματικής του εγκατάσταση (άρθρο 21 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92) και επομένως ο ισχυρισμός του πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1088/2006** απόφαση Υπ. Οικονομικών, βάσει της οποίας ορίζεται ότι:

<<III. ΑΥΤΟΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ

Με τις προαναφερόμενες διατάξεις (κεφ. II του παρόντος) έχει ειδικότερα θεσπιστεί η υποχρέωση του αυτοελέγχου των επιχειρήσεων, ο οποίος πρέπει να γίνεται από αυτές στο τέλος του πέμπτου μήνα κάθε νέου διαχειριστικού έτους που αρχίζει μετά την 31/12/2003. Σε περίπτωση που οι ανωτέρω δεν είναι συνεπείς, οφείλουν να προσέρχονται εκούσια στη Δ.Ο.Υ. (το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα δηλαδή του 6ου μήνα κάθε νέου διαχειριστικού έτους) προκειμένου να τακτοποιήσουν τις υποχρεώσεις τους με κάθε νόμιμο τρόπο (εξόφληση, ρύθμιση ή διευκόλυνση ληξιπρόθεσμων και απαιτητών χρεών, υποβολή δηλώσεων κ.λ.π.).

Σε διαφορετική περίπτωση εφόσον δηλαδή από την πρώτη ημέρα του έβδομου μήνα του διαχειριστικού αυτού έτους εξακολουθεί η ύπαρξη των ανωτέρω κωλυμάτων θεώρησης στοιχείων και η μη εκπλήρωση των σχετικών υποχρεώσεων και οι επιχειρήσεις αυτές συνεχίζουν και μετά την ημερομηνία αυτή την έκδοση των στοιχείων τους σύμφωνα με τις αποφάσεις αυτές (παράγραφος 6.ε. της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1082/2003 και παράγραφος 7.β της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1083/2003), εφαρμόζονται σε βάρος τους οι κυρώσεις περί έκδοσης αθεώρητων στοιχείων.

Καταλογισμός παραβάσεων - τελικές επισημάνσεις

Όπως ήδη προαναφέρθηκε ο επιτηδευματίας που εντάσσεται στις Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1082/2003 και ΠΟΛ. 1083/2003 εφόσον έχει τακτοποιήσει τις υποχρεώσεις του στη Δ.Ο.Υ. μέχρι και το τέλος του έκτου μήνα κάθε διαχειριστικής περιόδου συνεχίζει νόμιμα την έκδοση των φορολογικών του στοιχείων κατ' εφαρμογή των αποφάσεων αυτών.

Αντίθετα στη περίπτωση που προσέλθει στη Δ.Ο.Υ. για να τακτοποιήσει τις υποχρεώσεις του μετά το τέλος του έκτου μήνα τότε για το χρονικό διάστημα από την πρώτη του έβδομου μήνα μέχρι και την ημερομηνία που προσήλθε και κατέστη ενήμερος, θεωρείται ότι ήταν εκτός εφαρμογής των μέτρων και κατά συνέπεια στοιχεία που τυχόν εξέδωσε κατά το χρονικό αυτό διάστημα λογίζονται ως αθεώρητα χωρίς παραδρομή.

Περαιτέρω, η έκδοση καθενός αθεώρητου φορολογικού στοιχείου χωρίς παραδρομή είναι αυτοτελής παράβαση και επισύρει το πρόστιμο της περίπτωσης β' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του νόμου 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 9 (εφαρμογή οροφών) του ιδίου άρθρου και νόμου, χωρίς να εξετάζεται στην προκειμένη περίπτωση η καταχώρηση ή μη των υπόψη στοιχείων στα τηρούμενα βιβλία. Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση τα πρόστιμα που επιβάλλονται μειώνονται στο 1/3 εφόσον επιτευχθεί η διοικητική επίλυση της διαφοράς>>.

Στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων εκδίδει τα φορολογικά του στοιχεία με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ με: α) . με Π/Θ: .. & β) με Π/Θ: .. εμπίπτουσα στις διατάξεις της Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1082/2003.

Από τον έλεγχο των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκπληρώσει τις υποχρεώσεις της σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36§8 του Κ.Β.Σ. κατά την ημερομηνία ελέγχου που ορίζεται από αυτές (ημερομηνία αυτοελέγχου) και συγκεκριμένα δεν είχε υποβάλει περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τη χρονική περίοδο από 1-1-2005 έως 31-12-2010 ούτε τηρούσε βιβλία από

Με βάση την ανωτέρω ΠΟΛ (1088/06) έχει θεσπιστεί η υποχρέωση του αυτοελέγχου των επιχειρήσεων, ο οποίος πρέπει να γίνεται από αυτές στο τέλος του πέμπτου μήνα κάθε νέου διαχειριστικού έτους που αρχίζει μετά την 31-12-2003. Σε περίπτωση που δεν είναι συνεπείς οφείλουν να προσέρχονται εκούσια στη ΔΟΥ (το αργότερο μέχρι το τέλος του δέυτου μήνα) προκειμένου να τακτοποιήσουν τις υποχρεώσεις τους με κάθε νόμιμο τρόπο (εξόφληση, ρύθμιση, υποβολή δηλώσεων κ.λ.π). Σε διαφορετική περίπτωση εφόσον μετά την 1η του έβδομου μήνα εξακολουθεί η ύπαρξη των κωλυμάτων θεώρησης, εφαρμόζονται σε βάρος τους οι κυρώσεις περί έκδοσης αθεωρήτων στοιχείων.

Κατά την ημερομηνία αυτοελέγχου της, δηλαδή την και ενώ είχε φορολογικές υποχρεώσεις και κωλύματα θεώρησης, δεν προσήλθε στην Δ.Ο.Υ. προς τακτοποίησή τους ή για ρύθμιση αυτών των υποχρεώσεων όπως η ΠΟΛ. 1082/2003 ορίζει.

Από την ημερομηνία ελέγχου που είναι η και αφού ο προσφεύγων συνέχιζε τη μη εκπλή-

ρωση των πιο πάνω υποχρεώσεών της, θεωρείται ότι εξέδωσε αθεώρητα στοιχεία χωρίς παραδρομή μέχρι και την ημερομηνία ελέγχου από την υπηρεσία του Σ.Δ.Ο.Ε και επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 68 § 2 του Ν.2238/1994** [ΦΕΚ Α' 151/16-09-94], ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ... γ) Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Εξάλλου συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας, εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως **ΣτΕ 2397/1990** και εφόσον, από νέα στοιχεία, διαπιστώνεται εικονικότητα των εκδοθέντων στοιχείων και απόκρυψη εισοδήματος, δεν αποκλείεται ο εξ υπαρχής και εκ νέου εξωλογιστικός προσδιορισμός, με βάση τόσο τα παλαιά, όσο και τα νέα στοιχεία **ΣτΕ 1426/2000**,

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί», με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994) 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, 2. ..., 3. ..., 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο

δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) ..., 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, ...», (Άρθρο 13 § 6 Ν. 3522/2006 -ΦΕΚ Α'276/22-12-2006, με ισχύ από 22-12-2006 σύμφωνα με το άρθρο 39 περ. ιγ' του ιδίου νόμου).

Οι ανωτέρω διατάξεις ερμηνεύτηκαν με την **ΠΟΛ 1052/2007** σύμφωνα με την οποία «το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής».

Επομένως η υπόθεση των ετών 2004 έως 2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 § 4 περιπτ. β' του Ν. 2238/1994, παραγράφεται στις 31/12/20015 έως 31/12/ 2022 αντίστοιχα.

Επειδή, περαιτέρω με τις διατάξεις του **άρθρου 22 του ν. 4337/2015** (ΦΕΚ Α' 129), ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που **λήγουν στις 31.12.2015** παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 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».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων των χρήσεων 2004 έως 2011 έχει παραγραφεί, πλην όμως από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι το σχετικό δικαίωμα του δημοσίου για τις εν λόγω χρήσεις παραγράφονταν στις 31/12/2015 έως 31/12/2022 αντίστοιχα και για την χρήση 2004 παρατάθηκε για δυο επιπλέον έτη ήτοι μέχρι 31/12/2017, δεδομένου ότι είχε εκδοθεί εντολή ελέγχου για επεξεργασία από το Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κη Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτ.. Ελλάδος, Πελ/νήσου & Νοτίων Ιονίων Νήσων, στις ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται καθόσον το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή φόρων και προστίμων δεν έχει παραγραφεί.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κη Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτ.. Ελλάδος, και στην συνέχεια στην από Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ., επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης «.....»

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2004

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :Σύνολο **7.971,44 €**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2005

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :Σύνολο **32.432,22€**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2006

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :Σύνολο **47.408,92€**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2007

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :Σύνολο **40.117,15€**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :Σύνολο **60.610,94€**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2009

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :Σύνολο **60.692,72€**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2010

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :Σύνολο **82.916,10€**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :Σύνολο **3,600,00€**

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

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

Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).