



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Καλλιθέα

**19-09-2016**

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης:

**3168**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α3**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604529

**ΦΑΞ** : 2131604567

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

**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 με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» 19-04-2016 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» Α.Φ.Μ. «.....», με έδρα στη «.....», κατά:

1) Της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Β.Σ. - άρθρου 7 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

2) της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Β.Σ. - άρθρου 7 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

3) της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 ), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

4) της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 ), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

5) της υπ' αριθμ. «.....»/20016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

6) της υπ' αριθμ. «.....»/20016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

7) της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. ( άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

8 ) της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. ( άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ.

5. 1) Την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Β.Σ. - άρθρου 7 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

2) την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Β.Σ. - άρθρου 7 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

3) την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 ), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

4) την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 ), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

5) την υπ' αριθμ. «.....»/20016 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

6) την υπ' αριθμ. «.....»/20016 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

7) την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. ( άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

8 ) την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. ( άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 13-11-2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασής.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....»/19-04-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας«.....», Α.Φ.Μ. «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την

αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

**A. 1)** Με την υπ' αριθμ. «.....»/2016 προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 7.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2003 σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. β' της παραγρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων άρθρ. 2§1, άρθρ. 12, άρθρ. 18 §§1,2&9 και άρθρ. 30 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία, δύο ( 2 ) φορολογικών στοιχείων ( Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολής ) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της εταιρείας «.....» συνολικής καθαρής αξίας 18.000,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.420,00€.

**2)** Με την υπ' αριθμ. «.....»/2016 προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 45.889,92,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. β' της παραγρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων άρθρ. 2§1, άρθρ. 12, άρθρ. 18 §§1,2&9 και άρθρ. 30 , του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία, δέκα ( 10 ) φορολογικών στοιχείων ( Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολής ) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της ίδιας ως άνω εταιρείας συνολικής καθαρής αξίας 114.724,80 €, πλέον Φ.Π.Α. 20.650,46 €.

Οι ως άνω προσαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 01-02-2016 έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. ( Π.Δ.186/92 ) της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. «.....» . Ο επανέλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ. ....../2013 εντολής επανελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. επειδή περιήλθαν σε γνώση του ως άνω Προϊσταμένου νέα στοιχεία βάσει της από 20-01-2014 έκθεσης ελέγχου – επεξεργασίας των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ «.....» με ελεγχόμενη εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εταιρεία «.....», η οποία διαβιβάστηκε στην ως άνω Δ.Ο.Υ., με το υπ' αριθμ. «.....» /19-12-2013 έγγραφο της ίδιας φορολογικής αρχής και όπου σύμφωνα με τα πορίσματα της τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ως άνω εκδότρια εταιρεία κρίθηκαν εικονικά ως προς τις εμφανιζόμενες σε αυτά συναλλαγές.

**B. 1)** Με την υπ' αριθμ. «.....» /2016 προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-

31/12/2003) ποσού 5.236,20 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 6.283,44 €, ήτοι συνολικό ποσό 11.519,64 €.

2) Με την υπ' αριθμ. .... /2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004) ποσού 156.633,45 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 187.960,14 € ήτοι συνολικό ποσό 344.593,59 €.

Οι ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 01-02-2016 έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. «.....».

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 και διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92( ΚΒΣ) και τα αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη), προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

Γ. 1) Με την υπ' αριθμ. «.....» /2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 ποσού 3.240,00 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 3.888,00 €, ήτοι συνολικό ποσό 7.128,00 €.

2) Με την υπ' αριθμ. «.....»ω /2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 ποσού 51.229,29 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 61.475,15 €, ήτοι συνολικό ποσό 112.704,44 €.

Οι ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 01-02-2016 έκθεση Φ.Π.Α. της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. «.....».

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2003 και την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 κρίθηκαν ανακριβή και η φορολογητέα αξία των εκροών και εισροών καθώς και οι εκπτώσεις του φόρου προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 ( ΦΠΑ).

Δ. 1) Με την υπ' αριθμ. «.....» /2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. ( άρθρου 6 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 ποσού 9.720,00 €.

2) Με την υπ' αριθμ. «.....» /2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. ( άρθρου 6 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 ποσού 61.951,38 €.

Οι ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ κατόπιν της από 01-02-2016 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. ( άρθρου 48 ν. 2859/2000 και άρθρου 6 ν. 2523/97 ) της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. «.....».

Τα ανωτέρω πρόστιμα επιβλήθηκαν καθόσον η προσφεύγουσα εταιρεία διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών, με βάση τη λήψη: α) στην χρήση 2003, δύο ( 2 ) εικονικών Τιμολογίων Πώλησης – Δελτίων Αποστολής εκδόσεως της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ. «.....» συνολικής καθαρής αξίας 18.000,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.420,00 € και β) στην χρήση 2004, δέκα ( 10 ) Τιμολογίων Πώλησης – Δελτίων Αποστολής εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της ίδιας ως άνω εταιρείας συνολικής καθαρής αξίας 114.724,80 €, πλέον Φ.Π.Α. 20.650,46 €.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1 ) Επέλευση παραγραφής για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2003 και 2004.
- 2) Παράνομη επιβολή σωρευτικών προστίμων και όχι αυτοτελών, στον Κ.Β.Σ.( ν. 2523/1997, άρθρο 5 παρ. 1 περιπτ. στ' ).
- 3) Μη νόμιμες οι πράξεις επιβολής προστίμων καθώς εκδόθηκαν με καταργημένες και άσχετες διατάξεις, ( άρθρα 32 και 33 του Π.Δ. 186/92) .
- 4) Πλημμελής η στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, στις χρήσεις 2003 και 2004,
- 5) Πλημμελής η στοιχειοθέτηση της απόρριψης των βιβλίων της προσφεύγουσας εταιρείας στη χρήση 2004 με βάση την εικονικότητα.
- 6) Πώς είναι δυνατόν να ισχυρίζεται η φορολογική αρχή ότι η εκδότρια εταιρεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δεν λειτουργούσε κατά τις κρινόμενες χρήσεις 2003 και 2004, αφού ο έλεγχος σε αυτήν πραγματοποιήθηκε το έτος 2013.
- 7) Η φορολογική αρχή αρκέστηκε στις διαπιστώσεις του Σ.Δ.Ο.Ε., και δεν έλεγξε τον κύριο «.....», που παρέδωσε στην προσφεύγουσα εταιρεία τα επίμαχα τιμολόγια.
- 8) Σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία στην κρινόμενη υπόθεση τελούσε με καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη.
- 9) Αδικοιολόγητη προσαύξηση ακαθαρίστων εσόδων εκ πωλήσεων και παράνομη φορολόγηση των στο Φ.Π.Α., αντίθετα με τις κοινοτικές οδηγίες. ( άρθρα 11 και 27 της έκτης οδηγίας 77/388/Ε.Ο.Κ.)
- 10) Παραβίαση της χρηστής Διοίκησης, δηλαδή της αγαθής κρίσεως η οποία πρέπει να διέπει γενικώς τα διοικητικά όργανα κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους εν όψει της εξυπηρέτησης του δημοσίου συμφέροντος και της εύρυθμης λειτουργίας της Διοίκησης.

1. Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας σχετικά με το ότι έχει επέλθει παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή φόρου για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2003 και τα 2004. αναφέρουμε τα κάτωθι:

Επειδή, με το άρθρο 84 του Ν. 2238/1994 "Παραγραφή - απόρρητο" 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...** **4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) 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 ...», ενώ σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: « ... **2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου**, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν 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 ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258). **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 ...».** Επιπλέον, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν. 3259/2004 ορίζεται ότι: «...5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο**

προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμπληφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α. ...». Επιπροσθέτως, στο άρθρο 9 παρ. 5 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «...5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος...».

Περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013 ορίζεται ότι: «... 5. Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά...».

Άλλως και σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «... 11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...», το δε άρθρο 36 παρ. 2 του αυτού ως άνω Ν. 4174/2013 ορίζει ότι: «...3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης...», και τέλος στο άρθρο 55 παρ. 1 περ. ε' του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:... ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση...». Σύμφωνα δε με το άρθρο 62 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός

*Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων...».*

Επισημαίνεται, άλλωστε, ότι κατά την έννοια της προαναφερόμενης διάταξης του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994, **«συμπληρωματικά στοιχεία» δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων η εικονικότητα των τιμολογίων που έλαβε ο φορολογούμενος**, με συνέπεια να προκύπτει φόρος μεγαλύτερος από το φόρο που είχε προσδιορισθεί αρχικά ή προκύπτει ότι η δήλωση του φορολογουμένου ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή (βλ. σχ. σε ΔΠρΚορινθ 19/2013, ΣτΕ 3705/2011 - ΝΟΜΟΣ).

Άλλωστε σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1100/10-04-2001 «Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων»**, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθμ. 102/2011 Γνωμοδότηση ΝΣΚ, κατά την έννοια των άρθρ. 68 παράγραφος 2 Ν. 2238/94 και 39 παράγραφος 3 Ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 3 Ν. 2859/2000, **τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία** και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων. Επιπροσθέτως, δεν αποκλείεται και δεν απαιτείται διενέργεια πλήρους επανελέγχου, αλλά αρκεί να προσδιορισθεί εξ υπαρχής το συνολικό εισόδημα κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων.

Στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος έχει ελεγχθεί, μεταξύ άλλων, και για τα κρινόμενα οικονομικά έτη 2004 και 2005 (χρήσεις 2003 και 2004 αντίστοιχα) από το ΠΕΚ Λάρισας με τακτικό έλεγχο σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1037 και 1081/2005 και επανελέγχθηκε για τις επίμαχες χρήσεις **2003 και 2004, καθότι περιήλθαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Α΄ Λάρισας νέα στοιχεία για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων που αφορούν την αγορά πρώτων υλών (λαμαρίνες, κοιλοδοκοί, κοχλίες κ.λ.π.)**, σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. ..../19-12-2013 έγγραφο του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ και τη συνημμένη σε αυτό έκθεση ελέγχου επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/92 του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ για την εκδότη των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων «.....». Ο επανέλεγχος διενεργήθηκε με βάση την **αριθμ. ..../031-12-2013 εντολή επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία** του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας προς τον ελεγκτή της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ. .... (η οποία και επιδόθηκε την 03/02/2014 στην προσφεύγουσα) σε συνδυασμό με την αριθμ. ..../1/13-02- 2015 **εντολή επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία** του Προϊστάμενου της Α΄ Δ.Ο.Υ. Λάρισας προς την ελεγκτή της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ. ...., σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 για την



έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α., Προστίμων Κ.Β.Σ. και λοιπών πράξεων, λόγω του ότι η διαπίστωση της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων αποτελεί για τον διενεργηθέντα έλεγχο “**νέο στοιχείο**”.

Εξ όλων όσον ανωτέρω αναφέρθηκαν και δεδομένου ότι ο υπό κρίση έλεγχος επανέλεγχος διενεργήθηκε στη βάση νέων στοιχείων που περιήλθαν στην ως άνω Δ.Ο.Υ. για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα εταιρεία, συνάγεται ότι **το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογιών εις βάρος της προσφεύγουσας για τις χρήσεις 2003 και 2004, υπόκειται κατ’ αρχήν σε δεκαετή παραγραφή, ο χρόνος της οποίας αρχίζει** από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, ήτοι **για μεν τη διαχειριστική περίοδο 2003 την 31/12/2004, για δε τη διαχειριστική περίοδο 2004 την 31/12/2005 και συμπληρώνεται αντίστοιχα την 31/12/2014 και 31/12/2015 αντίστοιχα.** **Ωστόσο,** ο ως άνω χρόνος της παραγραφής, λόγω της έκδοσης της προαναφερόμενης και με αριθμ. αριθμ. ..../31-12-2013 εντολής επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία του Προϊστάμενου της Α’ Δ.Ο.Υ. Λάρισας την 31/12/2013 και μάλιστα σε χρόνο προγενέστερο από το χρόνο της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, **παρατείνεται για δύο ακόμα έτη, ήτοι συμπληρώνεται εν τέλει για μεν τη χρήση 2003 την 31/12/2016, για δε τη χρήση 2004 την 31/12/2017.** Εν προκειμένω, **οι προσβαλλόμενες πράξεις** και οι συγκοινοποιούμενες με αυτές σχετικές εκθέσεις ελέγχου **κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα την 21/03/2016**, όπως προκύπτει από τη με αριθμ. ..../21-03-2016 έκθεση επίδοσης της δικαστικής επιμελήτριας του Εφετείου Λάρισας, ..... και πάντως εντός του χρόνου της παραγραφής, παρά τα όσα αντιθέτως και εντελώς αβάσιμα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Άλλως και σε κάθε περίπτωση, το δικαίωμα του δημοσίου προς κοινοποίηση πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στην προκειμένη περίπτωση και λόγω την αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων από μέρους της προσφεύγουσας εταιρείας, δεδομένου ότι συνιστά αναμφιβόλως κατά τα οριζόμενα στο Ν. 4174/2013 περίπτωση φοροδιαφυγής, **εμπίπτει στην προβλεπόμενη από τη διάταξη του άρθρου 36 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 εικοσαετή παραγραφή** από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης, η οποία σε καμία περίπτωση δεν έχει εν προκειμένω συμπληρωθεί.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για τις κρινόμενες χρήσεις 2003 και 2004, είναι, αβάσιμος.

2. Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας περί ακυρώσεως των προσβαλλόμενων αποφάσεων επιβολής προστίμου λόγω της επιβολής σωρευτικού προστίμου για ανεξακρίβωτες παραβάσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων και όχι αυτοτελούς για κάθε παράβαση, ήτοι με βάση την αξία κάθε τιμολογίου χωριστά.( ν. 2523/1997, άρθρο 5 παρ. 1 περιπτ. στ’).

**Επειδή**, με τη διάταξη της **παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015** ορίζεται ότι: « ... 3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α` 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α` 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 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. β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, **ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου.** Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας...».

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας είναι αβάσιμος.

Άλλως και σε κάθε περίπτωση :

**Επειδή** στο σώμα της προσβαλλόμενης με αριθ. «.....» 2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, αναφέρεται: « Έχοντας υπόψη: 1. ...., 2. ...., 3. Την από 01/02/2016 έκθεση ελέγχου περί υποχρεώσεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων της εφοριακού υπαλλήλου «.....» που επισυνάπτεται στην παρούσα από την οποία προκύπτει ότι ο πιο πάνω υπόχρεος κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 - 31/12/2003 υπέπεσε στις εξής παραβάσεις : Ζήτησε, έλαβε και αποδέχθηκε Δύο ( 2 ) ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας δεκαοκτώ χιλιάδων ( 18.000,00) € για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους. »

Επίσης, στο σώμα της προσβαλλόμενης με αριθ. .../2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 του ίδιου ως άνω Προϊσταμένου, αναφέρεται: « Έχοντας υπόψη: 1. ...., 2. ...., 3. Την από 01/02/2016 έκθεση ελέγχου περί υποχρεώσεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων της εφοριακού υπαλλήλου «.....» που επισυνάπτεται στην παρούσα από την οποία προκύπτει ότι ο πιο πάνω υπόχρεος κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/ - 31/12/2004 υπέπεσε στις εξής παραβάσεις: Ζήτησε, έλαβε και αποδέχθηκε δέκα (10 ) ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας εκατόν δεκατεσσάρων χιλιάδων επτακοσίων είκοσι τεσσάρων ευρώ και ογδόντα λεπτών ( 114.724,80) € για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους.»

**Β.** Στο κεφάλαιο « ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ » υποκεφάλαιο « ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ» στις σελίδες 18 και 19 της ως άνω οικείας έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, στις 21-03-2016 μαζί με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις Κ.Β.Σ. ως επισυναπτόμενη, αναφέρεται ξεκάθαρα αριθμητικά το πλήθος των επίμαχων παραβάσεων Κ.Β.Σ. ( ΔΥΟ (2) και ΔΕΚΑ (10 ) ), στις οποίες υπέπεσε η προσφεύγουσα εταιρεία

στις κρινόμενες χρήσεις 2003 και 2004 αντίστοιχα, και επίσης αναφέρεται συγκεκριμένα το νούμερο, η ημερομηνία έκδοσης η καθαρή αξία και ο αναλογών Φ.Π.Α. ενός εκάστου των ως άνω δώδεκα ( 12 ) επίμαχων Τιμολογίων Πώλησης – Δελτίων Αποστολής τα οποία έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία καθώς και η εκδότρια εταιρεία «.....».

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι η φορολογική αρχή με τις αριθμ. «.....»2016 και «.....»/2016 αριθ. «.....»/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 και 01/01-31/12/2003 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, καταλόγισε στην προσφεύγουσα εταιρεία δύο (2) και δέκα ( 10 ) αντίστοιχα αυτοτελείς παραβάσεις Κ.Β.Σ που αφορούν ισάριθμες περιπτώσεις λήψης εικονικών στοιχείων, στις αντίστοιχες ως άνω διαχειριστικές περιόδους, επιβάλλοντας ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση. .

**Επειδή** η μη περιγραφή αναλυτικά ενός εκάστου προστίμου στις προσβαλλόμενες πράξεις Κ.Β.Σ., δεν συνιστά πλημμέλεια, ούτε επιφέρει βλάβη στον προσφεύγοντα, καθώς στην οικεία έκθεση ελέγχου, η οποία επιδόθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με τις ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου, επί της οποίας ερείδονται, προσδιορίζεται λεπτομερώς το νούμερο, η ημερομηνία έκδοσης η καθαρή αξία και αναλογών Φ.Π.Α. ενός εκάστου των ως άνω δώδεκα ( 12 ) επίμαχων Τιμολογίων Πώλησης – Δελτίων Αποστολής τα οποία έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία καθώς και αριθμητικά το πλήθος των επίμαχων παραβάσεων, οι επίμαχες παραβάσεις εξακριβώνονται πλήρως .

**Επειδή**, ουδεμία επικαλούμενη βλάβη επικαλείται ότι υφίσταται η προσφεύγουσα εταιρεία από τον τοιουτοτρόπως αναφερόμενο υπολογισμό στο σώμα των επίμαχων πράξεων των επίμαχων προστίμων ήτοι ποσοστού 40% επί της συνολικής εικονικής αξίας των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, στις χρήσεων 2003 και 2004.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας είναι απορριπτέος, ως αβάσιμος.

**3.** Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη νομιμότητας των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμων, διότι εκδόθηκαν βάσει κατηγορημένων και άσχετων διατάξεων ( άρθρα 32 και 33 του Π.Δ. 186/92).

**Επειδή** με την περίπτωση β της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2016(ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) ορίζεται ότι :

3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α΄ 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α΄ 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 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).....

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) .....δ)...ε) ...στ) ..ζ)....

**Επειδή**, οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Λάρισας, αφορούν σε παραβάσεις που διαπράχθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία στις χρήσεις 2003 και 2004. Οι εν λόγω πράξεις εκδόθηκαν από την φορολογική αρχή στις 01-02-2016 και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία την 21/03/2016, όπως προκύπτει από τη με αριθμ. «.....» /21-03-2016 έκθεση επίδοσης της δικαστικής επιμελήτριας του Εφετείου Λάρισας, «.....» , **ορθώς και νομίμως αυτές εκδόθηκαν με βάση τη διάταξη του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με την ως άνω διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν. 4337/2015** και συνακόλουθα επιβλήθηκε νομίμως, ποσό προστίμου, ίσο με το 40% της συνολικής εικονικής αξίας των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων εκάστης εκ των υπό κρίση χρήσεων 2003 και 2004, όπως προβλέπεται από τις ισχύουσες προαναφερόμενες διατάξεις, και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος.

**4.** Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί πλημμελούς στοιχειοθέτησης, από τη φορολογική αρχή, της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

**Επειδή** στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) ορίζεται ότι :

«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** στην παράγραφο 9 του ιδίου άρθρου και Π / Διατάγματος ορίζεται ότι :

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

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

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.( ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, από την από 01-02-2016 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. ( Π.Δ.186/92 ) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ «.....» που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των υπ' αριθμ. «.....» 2016 και «.....» /2016 προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις ελέγχου που αναφέρονται στην από 20-01-2014 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, «.....» με ελεγχόμενη την εκδότηρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, εταιρεία «.....» . Στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η ως άνω εκδότηρια εταιρεία, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία.

Συγκεκριμένα ως προς την ως άνω εκδότηρια εταιρεία, στην ως άνω έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ αναφέρεται ότι:

1. Προέβη σε έναρξη εργασιών την 09/04/2003. Ως έδρα της επιχείρησης και προκειμένου να γίνει έναρξη εργασιών, δηλώθηκε η διεύθυνση «.....» , χωρίς ποτέ να λειτουργήσει η

επιχείρηση και να αποθηκεύσει εκεί εμπορεύματα, δηλαδή τον κρίσιμο χρόνο έκδοσης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων δεν λειτουργούσε.

2. Δεν απασχολούσε προσωπικό, δεν είχε μεταφορικά μέσα και γενικότερα καμίας μορφής υλικοτεχνική υποδομή.

3. Για τις κρινόμενες χρήσεις δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α., ούτε δηλώσεις Φ.Μ.Υ., συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών, και γενικά απέφυγε να εκπληρώσει τις προς το Δημόσιο υποχρεώσεις της. Ειδικότερα, από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων τρίτων εμφανίζεται να έχει εκδώσει στη χρήση 2003, φορολογικά στοιχεία αξίας 3.574.642,17 ευρώ (πωλήσεις) και να έχει λάβει φορολογικά στοιχεία αξίας 147.398,18 ευρώ (αγορές), στη χρήση 2004 εμφανίζεται να έχει εκδώσει, φορολογικά στοιχεία αξίας 16.323.198,13 ευρώ (πωλήσεις) και να μην έχει λάβει κανένα φορολογικό στοιχείο (μηδενικές αγορές), ενώ στη χρήση 2006 φαίνεται να έχει λάβει ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας 442,40 ευρώ και να έχει εκδώσει ένα φορολογικό στοιχείο αξίας 23.347,62 ευρώ.

4. Για τις κρινόμενες χρήσεις δεν έχει υποβάλλει όπως προαναφέρθηκε συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών, ενώ από κανένα στοιχείο ή έγγραφο προκύπτει εισαγωγή εμπορευμάτων, ούτε από την έρευνα στο υποσύστημα νίες της 14ης Δ/σης ΦΠΑ (δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων – παραδόσεων) δεν προέκυψε ενδοκοινοτική απόκτηση εμπορευμάτων ή υπηρεσιών, δηλαδή οι αγορές της όπως αναφέρεται παραπάνω είναι μηδαμινές σε σχέση με τις πωλήσεις της.

5. Δεν βρέθηκαν φορτωτικά έγγραφα.

6. Τόσο ο Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος όσο και τα δύο μέλη του Δ.Σ. δεν βρέθηκαν ποτέ στις δηλωμένες διευθύνσεις κατοικιών (έχουν φύγει σε άγνωστες διευθύνσεις) και δεν έχουν υποβάλλει ατομικές Φ.Ε. τα τελευταία χρόνια.

7. Η εξόφληση της υποχρέωσης που δημιούργησαν τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία έγινε τοις μετρητοίς, πράγμα που έρχεται σε αντίθεση με τα συνήθη εμπορικά και συναλλακτικά ήθη.

8. Ως προς το τρόπο μεταφοράς των εμπορευμάτων προκύπτει αντικειμενική αδυναμία να μεταφέρθηκαν με αυτοκίνητα που αναγράφονται στα επίμαχα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία διότι από το ηλεκτρονικό αρχείο αυτοκινήτων της Γ.Γ.Π.Σ. προκύπτουν ότι οι αριθμοί κυκλοφορίας που φέρεται να διακινήθηκαν τα εμπορεύματα αφορούν στην πλειοψηφία τους Επμβατικά Ι.Χ. τρίτων.

Συγκεκριμένα:

1) στα με Νο «.....» 10-10-2003 και με Νο «.....» /14-10-2003 επίμαχα Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης, εμφανίζεται να έχουν αποσταλεί με το με αριθμό κυκλοφορίας «.....» μεταφορικό μέσο, στις αντίστοιχες ημερομηνίες 10-10-2003 και 14-10-2003, από την έδρα της εκδότριας εταιρίας«.....»«.....» , στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας στο «.....» , τετρακόσια ( 400) μέτρα κοχλίας Φ 18 σε κάθε αποστολή. Από το ηλεκτρονικό αρχείο του Υπουργείου Μεταφορών

προκύπτει ότι ο ως άνω αριθμός κυκλοφορίας ανήκει σε επιβατικό ιδιωτικής χρήσης κυβισμού 903 cc με ημερομηνία πρώτης άδειας κυκλοφορίας 06-07-1984.

2) στο με Νο «.....» /12-01-2004 επίμαχο Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο Πώλησης, εμφανίζεται να έχουν αποσταλεί με το με αριθμό κυκλοφορίας «.....» μεταφορικό μέσο, την 12-01-2004, από την ως άνω έδρα της εκδότριας εταιρίας, στην ως άνω έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) κιλά σιδηρόφυλλα στραντζαριστά. Από το ηλεκτρονικό αρχείο του Υπουργείου Μεταφορών προκύπτει ότι ο ως άνω αριθμός κυκλοφορίας ανήκει σε επιβατικό ιδιωτικής χρήσης κυβισμού 1391cc με ημερομηνία πρώτης άδειας κυκλοφορίας 22-01-1993.

3) στο με Νο «.....» /16-01-2004 επίμαχο Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο Πώλησης, εμφανίζεται να έχουν αποσταλεί με το με αριθμό κυκλοφορίας «.....» μεταφορικό μέσο, την 16-01-2004, από την ως άνω έδρα της εκδότριας εταιρίας στην ως άνω έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας εικοσιτέσσερις χιλιάδες διακόσια είκοσι οκτώ ( 24.228) κιλά σιδήρου και συγκεκριμένα τριακόσιοι ( 300) κοιλοδοκοί . Από το ηλεκτρονικό αρχείο του Υπουργείου Μεταφορών προκύπτει ότι ο ως άνω αριθμός κυκλοφορίας ανήκει σε επιβατικό ιδιωτικής χρήσης κυβισμού 1298cc με ημερομηνία πρώτης άδειας κυκλοφορίας 16-04-2008.

4) στο με Νο «.....» 23-01-2004 επίμαχο Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο Πώλησης, εμφανίζεται να έχουν αποσταλεί με το με αριθμό κυκλοφορίας «.....» μεταφορικό μέσο, την 23-01-2004, από την ως άνω έδρα της εκδότριας εταιρίας, στην ως έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας δεκατέσσερις χιλιάδες ( 14.000) κιλά σιδήρου και συγκεκριμένα στραντζαριστές λαμαρίνες. Από το ηλεκτρονικό αρχείο του Υπουργείου Μεταφορών δεν εμφανίζονται στοιχεία για το εν λόγω μεταφορικό μέσο.

Επιπλέον η προσφεύγουσα εταιρεία δεν απέδειξε τον τρόπο μεταφοράς των πρώτων υλών ούτε προσκόμισε φορτωτικά έγγραφα διακίνησης αυτών.

Επίσης, στην ως άνω έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ., αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία της: α) στη χρήση 2003, δύο ( 2 ) Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολής εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της εταιρείας «.....» συνολικής καθαρής αξίας 18.000,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.420,00€ και β) στη χρήση 2004 δέκα ( 10 ) Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολής εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της ίδιας ως άνω εταιρείας συνολικής καθαρής αξίας 114.724,80 €, πλέον Φ.Π.Α. 20.650,46 € και η προσκόμιση από την προσφεύγουσα εταιρεία Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων Πώλησης τα οποία η ίδια εξέδωσε σε πελάτες της, στη χρήση 2004, («.....» ) και τα οποία αναφέρονται σε πωλήσεις βιομηχανικών προϊόντων της προσφεύγουσας εταιρείας στους ως άνω πελάτες, καθώς επίσης και η προσκόμιση από την προσφεύγουσα εταιρεία των σχετικών συμβάσεων, δεν επαρκούν για να αποδείξουν με βεβαιότητα τον ισχυρισμό της ότι οι συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία δεν κατέθεσε στον έλεγχο αλλά ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή επαρκείς εξηγήσεις για τον τρόπο μεταφοράς των επίμαχων πρώτων υλών ούτε

απέδειξε ότι τα υλικά που φέρεται ότι προμηθεύτηκε από την εκδότρια εταιρεία «.....», χρησιμοποιήθηκαν για την κατασκευή συγκεκριμένων έργων και συνεπώς δεν μπορούν να αποτελέσουν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία, ικανά να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί πλημμελούς στοιχειοθέτησης της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, από την φορολογική αρχή, είναι αβάσιμος.

5. Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας περί πλημμελούς στοιχειοθέτησης, από την φορολογική αρχή, της απόρριψης των βιβλίων της προσφεύγουσας εταιρείας στη χρήση 2004 με βάση την εικονικότητα.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ ( Π.Δ. 186/92 ) παραγρ. 2,4,7, και 8 :  
«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.

3.....

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

α) ....., β) .....,

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,

δ) ....., ε)..... , στ)....., ζ)....., η)....., θ).

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής....».

5.....,

6.....,

7.Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.



β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α)....., β)....., γ).....,δ).....,

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού. »

**Επειδή**, από τον διενεργηθέντα ως προς τη φορολογία εισοδήματος επανέλεγχο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/94, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004, κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92( Κ.Β.Σ.), λόγω της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία δέκα ( 10 ) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων ( Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολής) εκδόσεως της εταιρείας «.....» συνολικής καθαρής αξίας 114.724,80 €, πλέον Φ.Π.Α. 20.650,46 €. Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περιπτ. γ του Ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

**Επειδή**, σύμφωνα με την από 01-02-2016 έκθεση επανελέγχου με βάση συμπληρωματικά στοιχεία φορολογίας εισοδήματος εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν. 2238/94, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, «.....», τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 ανέρχονται στο ποσό των 2.458.932,52 €. Η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων τα οποία έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία στην ίδια διαχειριστική περίοδο ποσού 114.724,80 € αντιστοιχεί σε ποσοστό 4,66 % επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων (114.724,80/2.458.932,52/ Χ100).

**Επειδή** από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας ανακριβή για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004, καθόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 30§4 του Κ.Β.Σ. ( Π.Δ. 186/1992).

6. Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η φορολογικά αρχή δεν απόδειξε τον ισχυρισμό της ότι η εκδότρια εταιρεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δεν λειτουργούσε κατά τις κρινόμενες χρήσεις 2003 και 2004 αφού ο έλεγχος σε αυτήν πραγματοποιήθηκε το έτος 2013.

**Επειδή** από 20-01-2014 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ «.....» με ελεγχόμενη εκδότρια εταιρεία «.....» τις διαπιστώσεις της οποίας έλαβε υπόψη η

αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ , αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει ότι η ως άνω εκδότρια εταιρεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων τις κρινόμενες χρήσεις 2003 και 2004 ουδέποτε λειτούργησε στην δηλωθείσα διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας, «.....» Συγκεκριμένα στην σελίδα 2 της ως άνω έκθεσης ελέγχου – επεξεργασίας του Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ αναφέρεται ότι σύμφωνα με τα με αρ. πρωτ. «.....» /9-7-2007 και «.....» /03-07-07 έγγραφα της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ προς το Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ η ως άνω εκδότρια εταιρεία δήλωσε έναρξη εργασιών στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ στις 09-04-2003 με αντικείμενο εργασιών χονδρικό εμπόριο τούβλων, πλακιδίων και άλλων κεραμικών ειδών, γενικές κατασκευαστικές εργασίες για πολυκατοικίες , αποθήκες , βιομηχανικά κτίρια , με διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας επί της «.....» στο «.....» και από ενάρξεως, δεν έχει υποβάλει εκκαθαριστικές δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος ούτε Φ.Π.Α. Από επιτόπια έρευνα των ελεγκτών της ως άνω Δ.Ο.Υ., στην ως άνω δηλωθείσα διεύθυνση διαπιστώθηκε η λειτουργία έκθεσης αυτοκινήτων. Από πληροφορίες των περιοίκων καθώς και του ιδιοκτήτη της ως άνω έκθεσης αυτοκινήτων αναφέρεται ότι η ως άνω εκδότρια εταιρεία ουδέποτε λειτούργησε στην ως άνω διεύθυνση.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, είναι αβάσιμος.

7. Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η φορολογικά αρχή αρκέστηκε στις διαπιστώσεις του Σ.Δ.Ο.Ε. και δεν έλεγξε τον κύριο «.....», που παρέδωσε στην προσφεύγουσα εταιρεία τα επίμαχα τιμολόγια.

**Επειδή**, στις παράγρ. 1 και 2 περιπτ. α του άρθρου 23 του Ν. 41747/2013 ( 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**, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ, η Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ , διενήργησε φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία, βάσει της υπ' αριθμ. «.....» /2013 εντολής επανελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. επειδή περιήλθαν σε γνώση του ως άνω Προϊσταμένου νέα στοιχεία βάσει της από 20-01-2014 έκθεσης ελέγχου – επεξεργασίας των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, «.....» με ελεγχόμενη εκδότρια εταιρεία «.....» η οποία διαβιβάστηκε με το υπ' αριθμ. «.....» /19-12-2013 έγγραφο της ίδιας φορολογικής αρχής. Από τον ως άνω φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ διαπιστώθηκαν οι επίμαχες παραβάσεις Κ.Β.Σ λήψης των εικονικών στοιχείων και επιβλήθηκαν τα σχετικά πρόστιμα.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, μετά από έλεγχο που διενήργησε στην προσφεύγουσα, βάσει και των διαπιστώσεων του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, έκρινε η ίδια τις επίμαχες παραβάσεις Κ.Β.Σ και καταλόγισε τα σχετικά πρόστιμα και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, είναι αβάσιμος.

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, δεν κατονόμασε στον έλεγχο κανένα άτομο με το οποίο ήλθε σε επαφή κατά την λήψη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, τόσο στην με αριθμ. πρωτ. «.....» /22-09-2015 Απάντησή της επί της αριθμ. πρωτ. «.....» /28-05-2015 Πρόσκλησης για παροχή πληροφοριών που της επιδόθηκε από την φορολογική αρχή και με την οποία καλείτο να απαντήσει συγκεκριμένα στα ερωτήματα « α) *Με ποιο πρόσωπο γινόταν οι συνεννοήσεις και οι εμπορικές διαπραγματεύσεις, β) Ποιος παρέδιδε και ποιος παρελάμβανε τα εμπορεύματα και γ) Ποιος πλήρωνε και ποιος εισέπραττε τα χρήματα.* », όσο και στην με αριθμ. πρωτ. «.....» /16-11-2015 Απάντησή της επί του με αριθμ. «.....» 13-10-2015 Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, είναι αβάσιμος.

**8.** Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας ότι υπήρξε αδικαιολόγητη προσαύξηση ακαθαρίστων εσόδων εκ πωλήσεων και παράνομη φορολόγηση των στο Φ.Π.Α., αντίθετα με τις κοινοτικές οδηγίες. ( άρθρα 11 και 27 της έκτης οδηγίας 77/388/Ε.Ο.Κ.). Η φορολογική αρχή μη νόμιμα υπολόγισε εξωλογιστικά τα αποτελέσματα στη χρήση 2004 με βάσει τις ως άνω κοινοτικές οδηγίες, και η προσβαλλόμενη πράξη Φ.Π.Α. είναι άκυρη.

**Επειδή** από τον διενεργηθέντα ως προς τη φορολογία εισοδήματος έλεγχο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 2238/94, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1/-31/12/2004, κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 ( Κ.Β.Σ. ), λόγω της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία δέκα ( 10 ) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων ( Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολής) εκδόσεως της εταιρείας «.....» συνολικής καθαρής αξίας 114.724,80 €, πλέον Φ.Π.Α. 20.650,46 €. Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ του ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις

διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου. Κατόπιν τούτου εκδόθηκε η με αριθμ. ....../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ.

**Επειδή**, στις παραγρ. 1 & 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/00 περί Φ.Π.Α. ορίζεται ότι :

«1. Η Επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

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

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

**Επειδή** εν προκειμένω ο έλεγχος για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004, προέβη : α) στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000, καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν ανακριβή λαμβάνοντας υπόψη και τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος και β) στη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών των κρινόμενων χρήσεων κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών καθόσον πρόκειται για μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία, ο σχετικός ισχυρισμός είναι αβάσιμος.

**9.** Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης λόγω του ότι η φορολογική αρχή κατά την επιβολή των προστίμων Κ.Β.Σ. δεν λαμβάνει υπόψη την καλή πίστη της προσφεύγουσας εταιρείας, την οικονομική της κατάσταση αλλά και την υφιστάμενη οικονομική κρίση.

**Επειδή**, η θέσπιση με τις διατάξεις του Ν. 2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη από τον νόμο ως ιδιόζουσα παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, στοχεύοντας, κατά τη σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των 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 αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και τη σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Περαιτέρω, εκ μόνου του

γεγονότος ότι η διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν. 4337/2015, η οποία τροποποίησε τις σχετικές διατάξεις του Ν. 4174/2013, κατ' εφαρμογή των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις Κ.Β.Σ. , προσδιορίζει το ως άνω πρόστιμο σε ποσοστό πενήντα (40%) επί της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, περιορίζοντας τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη στο Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας, πολλώ δε μάλλον στην αρχή της χρηστής διοίκησης. Και τούτο, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων (Σ.τ.Ε 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007 και 1006/2002, 1402, 2938/2005, 990/2004 Ολ. και απόφ. ΔΕΚ της 12.7.2001, υπόθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου). Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, αλλά και όταν ο φορολογούμενος γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, όπως εν προκειμένω για την παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή της χρηστής διοίκησης και της προστασίας της εμπιστοσύνης του φορολογούμενου, όπως αβάσιμα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, δεν μπορεί να τεθεί. Άλλως και σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν τελούσε σε καλή πίστη, όπως αναλυτικά προεκτέθηκε, καθώς η ύπαρξη καλής πίστης του φορολογούμενου αποτελεί προϋπόθεση της εφαρμογής της χρηστής διοίκησης.

Εξ όλων των ανωτέρω συνάγεται ότι ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί δήθεν παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης τυγχάνει νόμω και ουσία αβάσιμος και πρέπει να απορριφθεί.

**Επειδή,** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι αντίστοιχες ως άνω περιγραφόμενες και προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ. «.....»19-04-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» Α.Φ.Μ. «.....» .

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου εταιρείας- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :**

**Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2003**

**A) Κ.Β.Σ.**

Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ.β' Ν.4337/2015 συνολικού ποσού : 18.000,00 X 40% **7.200,00€**

**Β) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

| ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ                         | 2004              |
|-----------------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου εισοδήματος               | 5.236,20€         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 6.283,44€         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>11.519,64€</b> |

**Γ) Φ.Π.Α.**

|                                         |                   |
|-----------------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου                           | 3.240,00 €        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 3.888,00€         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>7.128,00 €</b> |

**Δ) Πρόστιμο Φ.Π.Α άρθρου 6 ν. 2523/1997**

Πρόστιμο άρθρου 6 Ν.2523/1997 ποσό : 3.240,00 X3 **9.720,00 €**

**Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2004****A) Κ.Β.Σ.**

Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ.β' Ν.4337/2015 συνολικού ποσού : 114.724,80 X 40% **45.889,92 €**

**Β) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

| ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ                         | 2005              |
|-----------------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου εισοδήματος               | 156.633,45 €      |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 187.960,14€       |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>344.593,59</b> |

**Γ) Φ.Π.Α.**

|                                         |                     |
|-----------------------------------------|---------------------|
| Διαφορά φόρου                           | 51.229,29 €         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 61.475,15 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>112.704,44 €</b> |

**Δ) Πρόστιμο Φ.Π.Α άρθρου 6 ν. 2523/1997**

Πρόστιμο άρθρου 6 Ν.2523/1997 ποσό : 20.650,46 Χ3

**61.951,38 €**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**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).