



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45,
Ταχ. Κώδικας: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333260
ΦΑΞ : 2313333258**

Θεσσαλονίκη 06/07/2016

Αριθμός Απόφασης: 774

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α.** Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
- β.** Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- γ.** Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ.** Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε.** Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ.** Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ.** Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

- η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- θ. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
 3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της εταιρίας, με **Α.Φ.Μ.:** και με διεύθυνση:, **Τ.Κ.**, κατά της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου και της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
 4. Τη με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
 5. Τη με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
 6. Τη με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου

7. Τη με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
8. Τη με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
9. Τη με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
10. Τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
11. Τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
12. Τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
13. Τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
14. Τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
15. Τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου
16. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
17. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Από τον έλεγχο που έγινε στην εταιρία της προσφεύγουσας από τη, σε εκτέλεση της υπ. αριθμ. (αρχική) σχετικής εντολής επανελέγχου, για τις διαχειριστικές περιόδους, συντάχθηκε μεταξύ των άλλων η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/97 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του Ν.43347/15).

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε α) η από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του που συντάχθηκε για τον, με Α.Φ.Μ., για τις χρήσεις, η οποία εστάλη στη με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο, στην οποία εμφανίζεται η προσφεύγουσα ως λήπτρια

μερικώς εικονικών παραστατικών έκδοσης του ως άνω συνολικής καθαρής αξίας€ και β) η από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του για την προσφεύγουσα ως λήπτρια μερικών εικονικών παραστατικών έκδοσης του ιδίου συνολικής καθαρής αξίας€ για τις χρήσεις, η οποία εστάλη στη με το υπ. αριθμ. πρωτ. διαβιβαστικό έγγραφο (αριθμ. εισ. Πρωτ.) και υπέχει θέση πληροφοριακού δελτίου. (Σημείωση: Το αρ. Τ.Π.Υ. αξίας ΕΥΡΩ δεν περιλαμβάνεται στην από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του καθώς όπως προέκυψε η ελεγχόμενη επιχείρηση ΔΕΝ έλαβε το ανωτέρω τιμολόγιο και δεν το καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της σύμφωνα και με την υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή κ.).

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α., της ήταν η έκδοση:

- της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ΕΥΡΩ 2.641,23 πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ΕΥΡΩ 3.169,48 ήτοι συνολικό ποσό ΕΥΡΩ 5.810,71.
- της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ΕΥΡΩ 13.202,47 πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ΕΥΡΩ 15.842,96 ήτοι συνολικό ποσό ΕΥΡΩ 29.045,43.
- της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ΕΥΡΩ 8.028,00 πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ΕΥΡΩ 9.633,60 ήτοι συνολικό ποσό ΕΥΡΩ 17.661,60.
- της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ΕΥΡΩ 9.000,00 πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ΕΥΡΩ 10.800,00 ήτοι συνολικό ποσό ΕΥΡΩ 19.800,00.
- της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ΕΥΡΩ 12.350,00 πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ΕΥΡΩ 14.820,00 ήτοι συνολικό ποσό ΕΥΡΩ 27.170,00.
- της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ΕΥΡΩ 13.300,00 πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ΕΥΡΩ 15.960,00 ήτοι συνολικό ποσό ΕΥΡΩ 29.260,00.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/97 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του Ν.43347/15), της ήταν η έκδοση:

- της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΕΥΡΩ 7.923,69.
- της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΕΥΡΩ 39.607,41.
- της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΕΥΡΩ 24.084,00.
- της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΕΥΡΩ 27.000,00.
- της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΕΥΡΩ 37.050,00.
- της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΕΥΡΩ 39.900,00.

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα είχε ελεγχθεί τις διαχειριστικές περιόδους με τακτικό έλεγχο (ΠΟΛ 1037/2005) από και είχε περαιώσει τις διαχειριστικές περιόδους, βάσει των διατάξεων του Ν.3697/2008 (αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα) και τις διαχειριστικές περιόδους, βάσει των διατάξεων του Ν.3888/2010 (αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα).

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις για τους παρακάτω λόγους:

1. Αδυναμία διενέργειας επανελέγχου ελλείψει βιβλίων και στοιχείων για τις χρήσεις έως
2. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 λόγω ανυπαρξίας νέων στοιχείων.
3. Αδυναμία διενέργειας επανελέγχου και συμπληρωματικής εγγραφής στα πρόστιμα Φ.Π.Α. αρθ. 6 Ν.2523/97 και μη νόμιμη εφαρμογή των διατάξεων του άρ. 49 παρ. 3 Ν.2859/2000.

4. Μη νόμιμη – αντίθετη στην αρχή της αναλογικότητας η λήψη της συνολικής αξίας των φερόμενων ως μερικώς εικονικών τιμολογίων για τον επαναπροσδιορισμό των φορολογικών εισροών – μη νόμιμη επιβολή προστίμου 300% επί του συνόλου της αξίας.
5. Παραγραφή του Δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α. και επιβολή προστίμου Φ.Π.Α..
6. Κακή εκτίμηση των αποδείξεων που οδήγησε στη διάγνωση της μερικής εικονικότητας των επίδικων συναλλαγών.
7. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 10 και 19 Ν.2523/1997 λόγω αντιστροφής του βάρους απόδειξης. Πλημμελής, αν όχι ελλιπής, της μερικής εικονικότητας.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι υπάρχει αδυναμία διενέργειας επανελέγχου ελλείπει βιβλίων και στοιχείων για τις χρήσεις έως, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και προφανώς αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για την έκδοση της πράξεως επιβολής προστίμου λαμβάνεται υπόψη και η έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε το σχετικό έλεγχο αλλά από άλλον υπάλληλο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής, εφόσον πάντως η έκθεση αυτή στηρίζεται στις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου (ΣτΕ 2056/1994, Λογιστής 1995, σ. 900 και Δι.Δικ. 1995, 1027).

Επειδή, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕΦΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της αγορανομίας ή της τροχαίας.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της στηρίχθηκε στην από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. του, με αριθμό εντολής ελέγχου, η οποία βασίστηκε στις και Εκθέσεις Ελέγχου Κ.Β.Σ. από το και την αντίστοιχα για τον εκδότη των εικονικών φορολογικών στοιχείων, οι οποίες αποδεικνύουν, επιβεβαιώνουν και τεκμηριώνουν ότι αφενός τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία ήταν εικονικά και αφετέρου ότι η προσφεύγουσα ζήτησε έλαβε και καταχώρησε τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία στα βιβλία της, δεν υπάρχει θέμα ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων. Ομοίως, ο έλεγχος στηρίχθηκε στην από Πληροφοριακή Έκθεση του, η οποία απεστάλη στην Υπηρεσία με το υπ. αριθμ. διαβιβαστικό έγγραφο. Στην πληροφοριακή αυτή έκθεση, η οποία αποτελεί εις ολόκληρο αναπόσπαστο μέρος της από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α. και της από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α., μαζί με τα συνημμένα της, διαπιστώνεται ότι στις χρήσεις η προσφεύγουσα ζήτησε έλαβε και καταχώρησε τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία στα βιβλία της. Επιπρόσθετα, ο έλεγχος στηρίχθηκε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις Προμηθευτών – Πελατών και στις υποβληθείσες δηλώσεις της προσφεύγουσας.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι υπάρχει παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 λόγω ανυπαρξίας νέων στοιχείων, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και προφανώς αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 25 του ν 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, τα οποία επηρεάζουν τον υπολογισμό της φορολογικής οφειλής. **Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο».**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 66 του ν 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, **ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν 2238/1994 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 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».

Επειδή 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 έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών η αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους:

α) 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.

Επίσης, συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου άρθρου 39 ν. 1914/90), 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 2397/90).

Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον για αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά

τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν 3259/2004, ορίζεται ότι: «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 συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.».**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 28 του ν 3697/2008, ορίζει ότι: «οι διατάξεις της παραγράφου 1, καθώς και η περαίωση των υποθέσεων κατά τα [άρθρα 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11 του Ν. 3259/2004](#), με βάση και τις μεταβολές που επέρχονται σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2 και 3, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως», είναι προφανές ότι και για τις χρήσεις που περαιώθηκαν με τον ν 3697/2008 ισχύουν οι ίδιες διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν 3259/2004, οι οποίες παρέμειναν αμετάβλητες.

Επειδή στην ΠΟΛ1130/2-10-2008 περί «Παροχής οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1-11 του ν.3259/2004 σχετικά με την περαίωση φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το ν. 3697/2008» στο άρθρο 9 ορίζεται ότι: «5. ...*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.2238/94, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.. ...*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 του ν 3888/2010, ορίζεται ότι: «4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της

παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί».

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε ελεγχθεί τις διαχειριστικές περιόδους με τακτικό έλεγχο (ΠΟΛ 1037/2005) και είχε περαιώσει τις διαχειριστικές περιόδους, βάσει των διατάξεων του Ν.3697/2008 (αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα) και τις διαχειριστικές περιόδους, βάσει των διατάξεων του Ν.3888/2010 (αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα) και η πληροφορήθηκε τη λήψη από τον προσφεύγοντα εικονικών φορολογικών στοιχείων, [με την λήψη στην υπηρεσία της α) από έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του που συντάχθηκε για τον, με Α.Φ.Μ., για τις χρήσεις, η οποία εστάλη στη με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο, στην οποία εμφανίζεται η προσφεύγουσα ως λήπτρια μερικώς εικονικών παραστατικών έκδοσης του ως άνω συνολικής καθαρής αξίας€ και β) της από έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του για την προσφεύγουσα ως λήπτρια μερικών εικονικών παραστατικών έκδοσης του ιδίου συνολικής καθαρής αξίας€ για τις χρήσεις (Σημείωση: Το αρ. Τ.Π.Υ. αξίας ΕΥΡΩ δεν περιλαμβάνεται στην από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του καθώς όπως προέκυψε η ελεγχόμενη επιχείρηση ΔΕΝ έλαβε το ανωτέρω τιμολόγιο και δεν το καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της σύμφωνα και με την υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή κ.), η οποία εστάλη στη με το υπ. αριθμ. πρωτ. διαβιβαστικό έγγραφο (αριθμ. εισ. Πρωτ.) και υπέχει θέση πληροφοριακού δελτίου,] σε ημερομηνία μεταγενέστερη των ημερομηνιών που διενεργήθηκαν ο τακτικός έλεγχος και οι περαιώσεις των ελεγχόμενων χρήσεων ορθώς εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις κατά εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι υπάρχει αδυναμία διενέργειας επανελέγχου και συμπληρωματικής εγγραφής στα πρόστιμα Φ.Π.Α. αρθ. 6 Ν.2523/97 και είναι μη νόμιμη η εφαρμογή των διατάξεων του αρ. 49 παρ. 3 Ν.2859/2000 πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και προφανώς αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι: «5.Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια **αρχικής ή**

συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 4 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι: «4.Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικά για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, **βεβαίωση και καταβολή των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας.** Εξαιρετικά αρμοδιότητα για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς των προστίμων του άρθρου 5 (Κ.Β.Σ.) έχει σε κάθε περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ανεξαρτήτως του χρόνου τέλεσης της παράβασης. **Ειδικά, για τη βεβαίωση και καταβολή των προστίμων, που προβλέπονται από το άρθρο 8 και για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων που προβλέπονται από το άρθρο 5, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν. 2238/1994.** Για τα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «3.Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 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 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».

Επειδή, η πληροφόρηθηκε τη λήψη από τον προσφεύγοντα εικονικών φορολογικών στοιχείων σε ημερομηνία μεταγενέστερη των ημερομηνιών που διενεργήθηκαν ο τακτικός έλεγχος και οι περαιώσεις των ελεγχόμενων χρήσεων ορθώς εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι είναι μη νόμιμη – αντίθετη στην αρχή της αναλογικότητας η λήψη της συνολικής αξίας των φερόμενων ως μερικώς εικονικών τιμολογίων για τον επαναπροσδιορισμό των φορολογικών εισροών – μη νόμιμη επιβολή προστίμου 300% επί του συνόλου της αξίας πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και προφανώς αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 6 του Ν.2523/97** ορίζεται ότι: «Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, **ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου** ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται **ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή**. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32, παρ. 1, του Ν.2859/00** ορίζεται ότι: «1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) **νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,**

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), 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, στις περιπτώσεις που δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, η διάταξη της παρ.10β του άρθ. 5 του ν. 2523/97, που αναφέρεται στα πρόστιμα για παραβάσεις ΚΒΣ, δεν μπορεί να εφαρμοσθεί αναλογικά και στην προκειμένη περίπτωση δεδομένου ότι στο φορολογικό δίκαιο δεν νοείται διασταλτική ερμηνεία ή ανάλογη εφαρμογή, λόγω της διεπούσης στο δίκαιο αρχή της τυπικότητας και της στενής ερμηνείας των εν λόγω διατάξεων. Άλλωστε η άσκηση του δικαιώματος της έκπτωσης υπόκειται σε αυστηρούς κανόνες που βάση έχουν την αρχή της τυπικότητας για την αποφυγή καταχρήσεων σε βάρος του Δημοσίου. Συνεπώς το παραστατικό στοιχείο που εκδίδεται για να καλύψει δαπάνες και να δικαιολογήσει την έκπτωση θα πρέπει να έχει εκδοθεί κατά τους νόμιμους τύπους και να είναι, κατά περιεχόμενο, επαρκώς συγκεκριμένο που στην προκειμένη περίπτωση δεν ισχύει καθότι τα υπό έλεγχο φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν μερικώς εικονικά ως προς την αξία (σχετ. πολ 1167/2001, Γνωμ. ΝΣΚ 26/2001).

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι παραγράφηκε το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολή προστίμου Φ.Π.Α., πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και προφανώς αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84, παρ 1 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/1994) 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».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 § 4 περ. β του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 παρ. 2 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με **οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.** Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 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 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».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 11 του Ν. 4174/2014 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.....

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 του Ν. 4098/2012 ορίζεται ότι: «**1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.**

2. Παρατείνεται μέχρι 31.12.2013 η προθεσμία παραγραφής των πάσης φύσεως βεβαιωμένων στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα Τελωνεία χρεών που παραγράφονται εντός των ετών 2012 και 2013».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν. 4337/2015 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9, παρ. 4 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικά για τη διοικητική

επίλυση της διαφοράς, **βεβαίωση και καταβολή των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας».....**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9, παρ. 5 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «**Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση.** Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, ο προσφεύγων είχε ελεγχθεί τις διαχειριστικές περιόδους με τακτικό έλεγχο (ΠΟΛ 1037/2005) και είχε περαιώσει τις διαχειριστικές περιόδους, βάσει των διατάξεων του Ν.3697/2008 (αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα) και τις διαχειριστικές περιόδους, βάσει των διατάξεων του Ν.3888/2010 (αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα) και ο επανέλεγχος των υπό κρίση χρήσεων διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ. αριθμ. (αρχική) σχετικής εντολής επανελέγχου, ολοκληρώθηκε δε με τη σύνταξη μεταξύ των άλλων της από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α. και της Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/97 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του Ν.43347/15) απόρροια των οποίων ήταν να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις την, εντός των χρονικών ορίων που ορίζει η προαναφερόμενη νομοθεσία, δεν τίθεται θέμα παραγραφής.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι έγινε κακή εκτίμηση των αποδείξεων που οδήγησε στη διάγνωση της μερικής εικονικότητας των επίδικων συναλλαγών, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και προφανώς αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 **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 κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της στηρίχθηκε στην από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. του, με αριθμό εντολής ελέγχου, η οποία βασίστηκε στις και Εκθέσεις Ελέγχου Κ.Β.Σ. από το και την αντίστοιχα για τον εκδότη των εικονικών φορολογικών στοιχείων, οι οποίες αποδεικνύουν, επιβεβαιώνουν και τεκμηριώνουν την εικονικότητα των υπό εξέταση φορολογικών στοιχείων που η προσφεύγουσα έλαβε από τον Ο έλεγχος θεώρησε τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν και αποδεικνύουν την εικονικότητα των συναλλαγών σύννομες και τις αποδέχθηκε.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της στηρίχθηκε στην από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. του, με αριθμό εντολής ελέγχου και στην από οικεία Έκθεση Έλεγχου Κ.Β.Σ. της παρουσιάζονται οι λόγοι που θεμελιώνουν πλήρως και αποδεικνύουν την κρίση περί εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, δεν υπάρχει θέμα ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Την απόρριψη με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας, με
A.Φ.Μ.: και την επικύρωση της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού
Προσδιορισμού Φ.Π.A., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με
αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.A., του Προϊσταμένου της
....., Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού
Προσδιορισμού Φ.Π.A., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με
αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.A., του Προϊσταμένου της
....., Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού
Προσδιορισμού Φ.Π.A., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, της με

αριθμό Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Διαχειριστικής Περιόδου, της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Διαχειριστικής Περιόδου και της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Διαχειριστικής Περιόδου

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	2.641,23
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	3.169,48
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.810,71

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	13.202,47
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	15.842,96
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29.045,43

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ.
Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της,
Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	8.028,00
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	9.633,60
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	17.661,60

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ.
Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της,
Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	9.000,00
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	10.800,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.800,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ.
Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της,
Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	12.350,00
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	14.820,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	27.170,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ.
Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της,
Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	13.300,00
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	15.960,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29.260,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/97)	ΕΥΡΩ
2.641,23 X 3	7.923,69

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/97)	ΕΥΡΩ
13.202,47 X 3	39.607,41

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/97)	ΕΥΡΩ
8.028,00 X 3	24.084,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/97)	ΕΥΡΩ
9.000,00 X 3	27.000,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/97)	ΕΥΡΩ
12.350,00 X 3	37.050,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της, Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο Φ.Π.Α. (Άρθρο 6 Ν.2523/97)	ΕΥΡΩ
13.300,00 X 3	39.900,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ο Προϊστάμενος του
Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης,
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).