



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 29/02/2016

Αριθμός απόφασης: 635

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604529
ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

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

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

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 02/11/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., εδρεύουσας στ... ..., κατά α) της υπ' αριθμ. ... Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου

01/01/2008- 31/12/2008, β) της υπ' αριθμ. ... Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009- 31/12/2009, γ) της υπ' αριθμ. ... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, και δ) της υπ' αριθμ. ... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., οικονομικού έτους 2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. ... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, β) την υπ' αριθμ. ... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009- 31/12/2009, γ) την υπ' αριθμ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, και δ) την υπ' αριθμ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., οικονομικού έτους 2010, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 21/08/2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 23/02/2016 εισήγηση του ... τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 02/11/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

i. Με την υπ' αριθμ. ... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 3.533.8836,99 €, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997, καθόσον ενήργησε έκπτωση Φ.Π.Α. εισροών βάσει πενήντα τεσσάρων (54) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το ύψος της συναλλαγής συνολικής αξίας Φ.Π.Α. 1.177.961,33 €, εκδόσεως της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 7§1, 12 και 18§9 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) και του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.).

ii. Με την υπ' αριθμ. ... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009- 31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 83.771,88 €, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997, καθόσον ενήργησε έκπτωση Φ.Π.Α. εισροών βάσει τριών (3) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας Φ.Π.Α. 27.923,96 €, εκδόσεως της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 7§1, 12 και 18§9 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) και του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.).

iii. Με την υπ' αριθμ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 1.181.906,38 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 1.418.287,66 €, ήτοι συνολικό ποσό 2.600.194,04 €. Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε α) από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000, καθόσον για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), και β) τη μη αναγνώριση των δηλωθεισών με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές μερικώς εικονικές ως προς το ύψος τους, καθαρής αξίας 9.061.241,00 € και του αναλογούντος ΦΠΑ αυτών, ύψους 1.177.961,33€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1β του ν. 2859/2000.

iv. Με την υπ' αριθμ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., οικονομικού έτους 2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος εισοδήματος ποσού 142.362,81 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 170.835,37 €, ήτοι συνολικό ποσό 313.198,18 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα βιβλία του κρίθηκαν ανακριβή για το οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2009- 31/12/2009) με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο εξωλογιστικά, ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Την **31/01/2011** συντάχθηκε έκθεση εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 του ΣΔΟΕ ..., βάσει των αποτελεσμάτων της οποίας εκδόθηκαν οι κάτωθι Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

α. Η υπ' αριθ. ... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, γιατί ζήτησε και έλαβε πενήντα τέσσερα (54) μερικώς εικονικά ως προς το ύψος της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία, με μερικώς εικονική αξία 9.061.241,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., και συγκεκριμένα τα κάτωθι:

α/α	Αριθμός & Ημερομηνία	Καθαρή Αξία
1	3/29.01.2008	776.550,00 €
2	4/29.01.2008	39.040,00 €
3	5/29.01.2008	41.602,50 €
4	6/16.02.2008	389.050,00 €
5	7/16.02.2008	51.280,00 €
6	8/16.02.2008	28.595,00 €
7	9/16.02.2008	11.717,50 €
8	10/16.02.2008	178.020,00 €

9	12/07.04.2008	168.640,00 €
10	13/07.04.2008	155.000,00 €
11	14/07.04.2008	155.000,00 €
12	15/07.04.2008	155.000,00 €
13	16/07.04.2008	155.000,00 €
14	17/07.04.2008	155.000,00 €
15	18/07.04.2008	139.750,00 €
16	19/09.04.2008	122.500,00 €
17	20/09.04.2008	24.500,00 €
18	21/10.04.2008	36.000,00 €
19	22/11.04.2008	81.250,00 €
20	23/14.04.2008	70.000,00 €
21	25/04.05.2008	775.000,00 €
22	26/04.05.2008	430.000,00 €
23	27/05.05.2008	465.000,00 €
24	28/06.05.2008	620.000,00 €
25	29/06.05.2008	344.000,00 €
26	30/29.05.2008	1.036.000,00 €
27	31/29.05.2008	149.875,00 €
28	33/29.05.2008	491.620,00 €
29	34/29.05.2008	130.000,00 €
30	35/29.05.2008	48.000,00 €
31	36/30.05.2008	217.000,00 €
32	37/01.06.2008	58.000,00 €
33	38/01.06.2008	133.270,00 €
34	39/02.06.2008	193.500,00 €
35	40/02.06.2008	81.480,00 €
36	41/02.06.2008	581.300,00 €
37	43/03.06.2008	915.200,00 €
38	45/04.06.2008	173.745,00 €
39	47/05.06.2008	143.460,00 €
40	50/25.06.2008	134.120,00 €
41	52/08.07.2008	285.250,00 €
42	54/08.07.2008	370.760,00 €
43	57/18.07.2008	156.240,00 €
44	58/18.07.2008	220.990,00 €
45	59/19.07.2008	685.520,00 €
46	60/20.07.2008	202.740,00 €
47	61/20.07.2008	290.800,00 €
48	62/21.07.2008	26.400,00 €
49	66/22.08.2008	476.800,00 €
50	67/24.08.2008	410.400,00 €
51	68/25.08.2008	152.000,00 €
52	69/27.08.2008	322.660,00 €
53	70/27.08.2008	327.860,00 €
54	82/04.10.2008	266.000,00 €
	ΣΥΝΟΛΟ:	14.248.485,00 €

β. Η υπ' αριθ. ... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009- 31/12/2009, γιατί ζήτησε και έλαβε τρία (3) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία, με καθαρή αξία εκάστου 107.000,00 €, 61.599,84 € και 46.199,88 €, ήτοι συνολικής αξίας 214.799,72 €, εκδόσεως της επιχείρησης ..., ΑΦΜ

Την **09/09/2013** η προσφεύγουσα επιχείρηση, διά της νομίμου εκπροσώπου της, υπέβαλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ... αίτημα δικαστικού συμβιβασμού σύμφωνα με το άρθρο 66§6 του ν. 4174/2013, στο οποίο αναφέρονται τα κάτωθι: «Η κάτωθι υπογεγραμμένη ..., με ΑΦΜ ..., νόμιμος εκπρόσωπος της ... αιτούμαι, για τις αποφάσεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., με αριθμό ... και ... διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008 και 01/01/2009- 31/12/2009, την υπαγωγή αυτών στις διατάξεις του ν. 4174/2013. Καθόσον με τις υπ' αριθμ. ... και ... αιτήσεις η εταιρεία μας έχει ασκήσει αναίρεση στο Συμβούλιο της Επικρατείας κατά των αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά και σύμφωνα με ο άρθρο 66§6 του ν. 4174 υπαγόμεθα στις διατάξεις του παραπάνω νόμου αιτούμεθα τον δικαστικό συμβιβασμό με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς για το σύνολο των προστίμων ανά καταλογιστική πράξη.»

Την **19/11/2013** και σε συνέχεια του ανωτέρω αιτήματος συντάχθηκε η ειδική έκθεση ελέγχου εξέτασης των προϋποθέσεων για την διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§6 του ν.4174/2013 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ... και ..., σύμφωνα με πόρισμα της οποίας:

-Στο λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. Κατά συνέπεια, το πρόστιμο που επιβάλλεται με τις νέες διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 για τη χρήση 2008 είναι: $9.061.241,00 \text{ €} \times 15\% = 1.359.186,15 \text{ €}$.

-Στο λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Κατά συνέπεια, το πρόστιμο που επιβάλλεται με τις νέες διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 για τη χρήση 2009 είναι: $214.799,72 \text{ €} \times 50\% = 107.399,86 \text{ €}$.

Την **02/12/2013** η προσφεύγουσα επιχείρηση αποδέχτηκε τις υπ' αριθμ. ... και ... Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... με τα υπ' αριθμ. ... και ... Πρακτικά Αποδοχής και εξόφλησε τα σχετικά ποσά, όπως αυτά διαμορφώθηκαν μετά την ως άνω αναφερόμενη ειδική έκθεση ελέγχου.

Την **09/04/2014**, κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., βάσει της οποίας συντάχθηκαν οι από 21/08/2015 εκθέσεις ελέγχου με βάση συμπληρωματικά στοιχεία εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. των ελεγκτών της ίδιας Δ.Ο.Υ. ... και ..., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

- Δεν υπάρχει οιαδήποτε εικονικότητα των τιμολογίων, αφού, όσον αφορά στην εταιρεία ..., η

επιστροφή ποσών οφείλεται αποκλειστικά και μόνο στην διπλοπληρωμή κάποιων χρηματικών ποσών, ενώ όσον αφορά στην εταιρεία ... δεν υπάρχει επιστροφή των ποσών, αφού στον υποδεικνυόμενο από την έκθεση ελέγχου λογαριασμό, φαίνεται χρέωση και όχι πίστωση των σχετικών ποσών.

- Προκύπτει σοβαρός λόγος για επαναυπολογισμό των πρόσθετων φόρων που έχουν κοινοποιηθεί με τις οριστικές αποφάσεις επιβολής προστίμου, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρου 58^A και 62§§7 και 8 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με το ν. 4337/2015.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στρέφεται κατά α) της υπ' αριθμ...Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, β) της υπ' αριθμ. ...Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009- 31/12/2009, γ) της υπ' αριθμ. ...Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, και δ) της υπ' αριθμ. ...Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., οικονομικού έτους 2010.

Επειδή για τις παραβάσεις της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία των εικονικών ως άνω αναφερομένων φορολογικών στοιχείων κατά τις χρήσεις 2008 και 2009 έχουν εκδοθεί οι υπ' αριθμ. ... και ... Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., αντίστοιχα.

Επειδή την 09/09/2013 η προσφεύγουσα επιχείρηση, διά της νομίμου εκπροσώπου της, υπέβαλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ... αίτημα δικαστικού συμβιβασμού σύμφωνα με το άρθρο 66§6 του ν. 4174/2013, στο οποίο αναφέρονται τα κάτωθι: «Η κάτωθι υπογεγραμμένη ..., με ΑΦΜ ..., νόμιμος εκπρόσωπος της ... αιτούμαι, για τις αποφάσεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., με αριθμό ... και ... διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008 και 01/01/2009- 31/12/2009, την υπαγωγή αυτών στις διατάξεις του ν. 4174/2013. Καθόσον με τις υπ' αριθμ. ... και ... αιτήσεις η εταιρεία μας έχει ασκήσει αναίρεση στο Συμβούλιο της Επικρατείας κατά των αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά και σύμφωνα με ο άρθρο 66§6 του ν. 4174 υπαγόμεθα στις διατάξεις του παραπάνω νόμου αιτούμεθα τον δικαστικό συμβιβασμό με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς για το σύνολο των προστίμων ανά καταλογιστική πράξη.»

Επειδή σε συνέχεια του ανωτέρω αιτήματος συντάχθηκε η από 19/11/2013 ειδική έκθεση ελέγχου εξέτασης των προϋποθέσεων για την διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§6 του ν.4174/2013 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. και ..., σύμφωνα με πόρισμα της οποίας:

-Στο λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. Κατά συνέπεια, το

πρόστιμο που επιβάλλεται με τις νέες διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 για τη χρήση 2008 είναι: $9.061.241,00 \text{ €} \times 15\% = 1.359.186,15 \text{ €}$.

-Στο λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Κατά συνέπεια, το πρόστιμο που επιβάλλεται με τις νέες διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 για τη χρήση 2009 είναι: $214.799,72 \text{ €} \times 50\% = 107.399,86 \text{ €}$.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση αποδέχτηκε τις υπ' αριθμ. ... και ... Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., όπως τα επιβληθέντα πρόστιμα προσδιορίστηκαν με την από 19/11/2013 ειδική έκθεση ελέγχου εξέτασης των προϋποθέσεων για την διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§6 του ν.4174/2013 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ... και ..., με τα υπ' αριθμ. ... και ... Πρακτικά Αποδοχής και εξόφλησε τα ως άνω αναφερόμενα ποσά.

Επειδή, η διενέργεια δικαστικού συμβιβασμού μεταξύ της προσφεύγουσας επιχείρησης και της φορολογικής αρχής, όπως ρητά προβλέπεται από τη διάταξη του άρθρου 71 παρ. 2 Ν. 2238/1994 έχει τα αποτελέσματα αμετάκλητης δικαστικής απόφασης ως προς τα επιλυθέντα δι' αυτής θέματα, η δε παράβαση θεωρείται οριστικοποιηθείσα, μη δυνάμενη από τούδε να αμφισβητηθεί από τα μετέχοντα σε αυτήν μέρη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§17 του ν. 4174/2013, όπως αναριθμήθηκε το άρθρο 66 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015:

«17. Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή στο άρθρο 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α. υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β. υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ. δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,5%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάμισι τοις εκατό (3,5%) για τη μη υποβολή δήλωσης.

Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα του Ν.1642/1986 (ΦΕΚ Α' 125). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταλογίζεται στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έτυχαν επιστροφής χωρίς να τον δικαιούνται, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο για την ανακριβή δήλωση.»

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο 2§4 περ. β' του ως άνω νομοθετήματος ορίζεται ότι:

«4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

α) ...

β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος, ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6§1 εδάφιο 1^ο του ν. 2523/1997:

«1. 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.»

Επειδή, εν προκειμένω, ορθά και σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις υπολογίστηκαν οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα που περιλαμβάνονται α) στην υπ' αριθμ. ... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, β) στην υπ' αριθμ. ... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009- 31/12/2009, γ) στην υπ' αριθμ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, και δ) στην υπ' αριθμ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., οικονομικού έτους 2010.

Επειδή στο άρθρο 58^Α§§1, 2, 3 και 4 του ν. 4174/2013 [όπως προστέθηκε με το άρθρο 3§8 του ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17/10/2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου. Σύμφωνα με

την παράγραφο 1 του άρθρου 7 του ιδίου νόμου, οι διατάξεις του άρθρου 58^Α εφαρμόζονται κατά περίπτωση, για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους και εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4337/2015 (12/10/2015) και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31/12/2013 ή υποθέσεις από 01/01/2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 01/01/2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο], ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.
2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.
3. Σε περίπτωση άσκησης οικονομικής δραστηριότητας χωρίς να έχει υποβληθεί δήλωση έναρξης εργασιών, παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του ΦΠΑ που θα έπρεπε να είχε αποδοθεί για όλη τη διάρκεια λειτουργίας της οικονομικής δραστηριότητας.
4. Σε κάθε πρόσωπο μη υπόχρεο σε υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ που εκδίδει φορολογικά στοιχεία με ΦΠΑ, χωρίς να έχει τέτοια υποχρέωση, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του αναγραφόμενου φόρου που δεν αποδόθηκε.»

Επειδή με το άρθρο 58^Α§5 του ν. 4174/2013 (όπως προστέθηκε με το άρθρο 21 της από 24 Δεκεμβρίου 2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4336/2015 και ισχύει από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 24/12/2015, σύμφωνα με το άρθρο 24 της ίδιας Πράξεως), ορίζεται ότι:

«5. Στις περιπτώσεις που επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις των παρ. 1, 3 ή 4 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παρ. 2 περί υποβολής ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παρ. 2.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 62§§7 και 8 του ν. 4174/2013, όπως οι διατάξεις αυτές προστέθηκαν με το άρθρο 3§10 του ν.4337/2015:

«7. Τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 επιβάλλονται μόνο σε περίπτωση που οι σχετικές παραβάσεις διαπιστωθούν κατόπιν ελέγχου. Το πρόστιμο του άρθρου 58 δεν επιβάλλεται στις περιπτώσεις που επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58Α και 59.

8. Δεν επιβάλλονται πρόστιμα στον εκτιμώμενο προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι συντρέχει λόγος επανυπολογισμού των πρόσθετων φόρων που έχουν κοινοποιηθεί με τις οριστικές αποφάσεις επιβολής προστίμου προβάλλεται αβάσιμα, καθώς η υπό κρίση περίπτωση δεν εμπίπτει στις επικαλούμενες διατάξεις των άρθρου 58^Α και 62§§7 και 8 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με το ν. 4337/2015.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται α) στην από 21/08/2015 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του ν. 2523/1997, β) στην από 21/08/2015 έκθεση επανελέγχου Φ.Π.Α. ν. 2859/2000 και γ) στην από 21/08/2015 έκθεση επανελέγχου φόρου εισοδήματος ν. 2238/1994 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. και ..., επί των οποίων εδράζονται οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις, 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 ημερομηνία κατάθεσης 02/11/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ..., ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου επιχείρησης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Διαχειριστική περίοδος 1/1/2008-31/12/2008:

α) Φ.Π.Α.:

Φ.Π.Α	1.181.906,38 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	1.418.287,66 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.600.194,04 €

β) Ειδικό πρόστιμο άρθρου 6 του Ν. 2523/1997: **3.533.883,99 €**

2. Διαχειριστική περίοδος 1/1/2009-31/12/2009:

α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ:

Φόρος Εισοδήματος	142.362,81 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	170.835,37 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	313.198,18 €

β) Ειδικό πρόστιμο άρθρου 6 του Ν. 2523/1997: **83.771,88 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

α/α

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι 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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).