



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 14/12/2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1941

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 20/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ:, κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ:

α) της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,

β) της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,

γ) της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008,

δ) της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2007 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006),

ε) της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2008 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007),

στ) της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2009 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008),

ζ) της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,

η) της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,

θ) της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008,

ι) της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006,

ια) της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,

ιβ) ι) της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./19.06.2018,/19.06.2018 και/19.08.2018 πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2006 – 31/12/2006, 01/01/2007 – 31/12/2007 και 01/01/2008 – 31/12/2008 αντιστοίχως, τις υπ' αριθ./19.06.2018,/19.06.2018 και/19.06.2018 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα οικ. έτη 2007, 2008 και 2009 (διαχειριστικές περιόδους 01/01/2006 – 31/12/2006, 01/01/2007 – 31/12/2007 και 01/01/2008 – 31/12/2008) αντιστοίχως, τις υπ' αριθ./19.06.2018,/19.06.2018 και/19.06.2018 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2006 – 31/12/2006, 01/01/2007 – 31/12/2007 και 01/01/2008 – 31/12/2008 αντιστοίχως, και τις υπ' αριθ./19.06.2018,/19.06.2018 και/19.06.2018 πράξεις επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2006 – 31/12/2006, 01/01/2007 – 31/12/2007 και 01/01/2008 – 31/12/2008 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ.

7. Τα υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/01.11.2018 και ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/20.11.2018 συμπληρωματικά υπομνήματα της προσφεύγουσας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, καθώς και των πρόσθετων λόγων που προβάλλει η προσφεύγουσα με τα υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/01.11.2018 και ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/20.11.2018 συμπληρωματικά υπομνήματα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, πρόστιμο ποσού 79.918,00€, λόγω λήψης είκοσι οκτώ (-28-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 199.795,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12 και 18 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρουν την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 199.795,00€ x 40%.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 42.730,80€, λόγω λήψης δεκατεσσάρων (-14-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 106.827,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12 και 18 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρουν την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 106.827,00€ x 40%.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, πρόστιμο ποσού 12.472,00€, λόγω λήψης πέντε (-5-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 31.180,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12 και 18 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρουν την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 31.180,00€ x 40%.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 11/06/2018 έκθεσης ελέγχου επί παραβάσεως τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 556/21.12.2016 εντολής του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 43.954,89€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 21.977,44€ και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 17.327,02€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 83.259,35€, λόγω λήψης είκοσι οκτώ (-28-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 199.795,00€, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ΠΔ 186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων του προσφεύγοντος και κατ' επέκταση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων του.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 21.365,39€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 10.682,69€ και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 8.422,24€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 40.470,32€, λόγω λήψης δεκατεσσάρων (-14-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 106.827,00€, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ΠΔ 186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων του προσφεύγοντος και κατ' επέκταση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων του.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 20.129,31€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 10.064,65€ και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 7.934,98€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 38.128,94€, λόγω λήψης πέντε (-5-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 31.180,00€, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ΠΔ 186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων του προσφεύγοντος και κατ' επέκταση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων του.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 11/06/2018 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 556/21.12.2016 εντολής του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, φόρος ποσού 37.967,35€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 18.983,67€ και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 14.966,73€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 71.917,75€, λόγω λήψης είκοσι οκτώ (-28-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 199.795,00€ πλέον ΦΠΑ 37.967,35€, που ως αποτέλεσμα είχε την μη αναγνώριση της αξίας και του Φ.Π.Α. των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων προς έκπτωση από τον ΦΠΑ των φορολογητέων εκροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 15.791,98€, ενώ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 –

31/12/2007, φόρος ποσού 4.505,15€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 10.148,56€ και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 8.001,13€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 38.446,82€, λόγω λήψης δεκατεσσάρων (-14-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 106.827,00€ πλέον ΦΠΑ 20.297,13€, που ως αποτέλεσμα είχε την μη αναγνώριση της αξίας και του Φ.Π.Α. των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων προς έκπτωση από τον ΦΠΑ των φορολογητέων εκροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 2.308,47€, ενώ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, φόρος ποσού 7.599,45€ πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 4.953,96€ και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 3.905,71€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 18.767,59€, λόγω λήψης πέντε (-5-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 31.180,00€ πλέον ΦΠΑ 5.924,20€, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της προσφεύγουσας, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών και τη μη αναγνώριση της αξίας και του Φ.Π.Α. των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων προς έκπτωση από τον ΦΠΑ των φορολογητέων εκροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 11/06/2018 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 556/21.12.2016 εντολής του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, πρόστιμο ποσού 18.983,67€, λόγω λήψης είκοσι οκτώ (-28-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 199.795,00€ πλέον ΦΠΑ 37.967,35€, παράβαση που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από το άρθρο 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 79 του ν.4472/2017 κύρωσης, ήτοι 37.967,35€ x 50%.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 10.148,56€ λόγω λήψης δεκατεσσάρων (-14-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 106.827,00€ πλέον ΦΠΑ 20.297,13€, παράβαση που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από το άρθρο 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 79 του ν.4472/2017 κύρωσης, ήτοι 20.297,13€ x 50%.

Με την υπ' αριθ./19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, πρόστιμο ποσού 2.962,40€, λόγω λήψης πέντε (-5-) εικονικών

φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 31.180,00€ πλέον ΦΠΑ 5.924,20€, παράβαση που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από το άρθρο 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 79 του ν.4472/2017 κύρωσης, ήτοι 5.924,20€ x 50%.

Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσαν α) το με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 159340 ΕΞ 2016 ΕΜΠ 28/11/2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων με συνημμένο το/18.11.2016 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στο οποίο αναφέρονται γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και παρατηρήσεις σχετικά με συναλλαγές της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης της προσφεύγουσας «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ. στις χρήσεις 2003 – 2011 και β) η με αριθ...../2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ - ΚΦΑΣ – ΕΛΠ της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ μετά τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου στην επιχείρηση «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ., για έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 11/06/2018 έκθεσης ελέγχου προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 556/21.12.2016 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων για τα οικ. έτη 2007, 2008 και 2009, ήτοι χρήσεις 2006, 2007 και 2008. Εσφαλμένη εφαρμογή των άρθρων 68 παρ. 2 και 49 παρ. 3 του ν.2859/2000. Ανεπίτρεπτη εφαρμογή των διατάξεων περί δεκαετούς παραγραφής διότι τα νέα (συμπληρωματικά) στοιχεία περιήλθαν σε γνώση της ελεγκτικής αρχής εντός της αρχικής πενταετίας.
2. Μη νόμιμος ο επανέλεγχος λόγω περαίωσης των χρήσεων 2006, 2007 και 2008.
3. Πλημμελής ο έλεγχος και η κρίση περί εικονικότητας των συναλλαγών λόγω της πραγματοποίησης όλων των συναλλαγών και της αδιαμφισβήτητης καλοπιστίας της προσφεύγουσας. Άρνηση εικονικότητας. Ανεπίτρεπτη αντιστροφή του βάρους απόδειξης.
4. Μη σύννομος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2009. Κατάργηση των σχετικών διατάξεων του ν.2238/1994. Εσφαλμένη, μη νόμιμη και ανατιολόγητη η κρίση του ελέγχου περί ανακρίβειας των βιβλίων. Δυνατή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων.
5. Μη σύννομος ο προσδιορισμός ΦΠΑ. Παράνομη η άρνηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ των υπό κρίση στοιχείων. Παράνομος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών της χρήσης 2008.
6. Μη νόμιμη η επιβολή πρόσθετου φόρου. Παραβίαση της γενικής αρχής περί αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης κύρωσης.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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, στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «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 φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας».

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται ...β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, 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».

Επειδή, με την 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..... 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...».

Επειδή, το άρθρο 57 του ν. 2859/2000 ορίζει ότι: «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. 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)..... γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49...».

Επειδή, με την παρ. 3 του άρθρου 49 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 ΔΟΥ, 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, με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/97 ρητά ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για 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 που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΔΕΦ Αθ 4574/2013, ΣτΕ 127/2013, ΣτΕ 3957/2012), το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 του ν.2523/1997 είχε παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 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, με την ΠΟΛ. 1100/2001 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περί δυνατότητας έκδοσης συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και έγινε δεκτό ότι: «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 καθόσον γι' 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 αδημ.)...».

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 2934/2017 κρίθηκε ότι: «δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία..... 3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).....».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1192/2017 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 268/2017 Γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. με την οποία έγινε δεκτό ότι: «η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας -ΚΦΔ - (Ν.4174/2013), σε συνδυασμό με τη διάταξη της παραγράφου 11, εδάφιο δεύτερο, του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση, υφισταμένης δυνατότητας εκδόσεως πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμων σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου που αφορούν στις χρήσεις των ετών 2012 και 2013 και όχι σε προγενέστερες του έτους 2012».

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν.3259/2004, όπως ίσχυαν με το άρθρο 28 του ν.3697/2008 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, με την παρ. 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010 ορίζεται ότι: «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, με την παρ. 10 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1019/2011 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με την από 11/06/2018 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. και το υποσύστημα ΦΠΑ του Taxis, η προσφεύγουσα υπέβαλε, την 20/02/2007, την υπ' αριθ. εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. έτους 2006, μη επηρεάζοντας το χρόνο παραγραφής σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 3 του ν.2859/2000.

Επειδή, από το σύστημα TAXIS και το φάκελο της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει υπαχθεί στις διατάξεις περί εκούσιας κατάργησης φορολογικών διαφορών κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.3697/2008, αποδεχόμενος, στις 01/12/2008, το υπ' αριθ.

...../1 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006 και εξοφλώντας ολοσχερώς τον φόρο περαίωσης.

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε περαιώσει τα οικ. έτη 2008 και 2009, ήτοι τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2007 – 31/12/2007 και 01/01/2008 – 31/12/2008, αποδεχόμενη, στις 16/11/2010, το υπ' αριθ./04.11.2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του ν.3888/2010, το οποίο εξόφλησε ολοσχερώς.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, α) το με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 159340 ΕΞ 2016 ΕΜΠ 28/11/2016 της Διεύθυνσης Ελέγχων με συνημμένο το/18.11.2016 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στο οποίο αναφέρονται γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και παρατηρήσεις σχετικά με συναλλαγές της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης της προσφεύγουσας «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ. στις χρήσεις 2003 – 2011, δε δύναται να θεωρηθεί συμπληρωματικό στοιχείο υπό την έννοια του άρθρου 68 παρ. 2 του ν.2238/1994, του άρθρου 49 παρ. 3 του ν.2859/2000 και του άρθρου 72 παρ. 6 του ν.4174/2013, ενώ β) η από 06/04/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για την εκδότρια εικονικών στοιχείων επιχείρηση «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ. και λήπτρια την προσφεύγουσα, όπου διαπιστώνεται ότι – μεταξύ άλλων – η προσφεύγουσα ομόρρυθμη εταιρεία έλαβε από την επιχείρηση «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ. τα προαναφερθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους στις χρήσεις 2006 – 2008 και που περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής κατά το έτος 2017, δη πέραν του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής και εντός της δεκαετίας. Το ανωτέρω αποτελεί καταρχήν συμπληρωματικό στοιχείο (περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων) των άρθρων 68 παρ. 2 του ν.2238/1994, 49 παρ. 3 του ν.2859/2000 και του άρθρου 72 παρ. 6 του ν.4174/2013, καθόσον δεν είχε, ούτε και δυνατό δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η φορολογική αρχή, ούτε είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητα του φορολογικού στοιχείου κατά την αποδοχή των εκκαθαριστικών σημειωμάτων περαίωσης και την οριστικοποίηση των αρχικών φορολογικών εγγραφών.

Επειδή, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου ΚΒΣ και φόρου εισοδήματος, για το οικ. έτος 2007 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006), λόγω περιέλευσης του προαναφερθέντος συμπληρωματικού στοιχείου σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής πέραν του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής, κατόπιν αρχικού φύλλου ελέγχου (περαίωσης με τον ν.3697/2008), και κατά το τελευταίο έτος της δεκαετούς παραγραφής (2017) κατέστη ενδεκαετής, δη έως τις 31/12/2018, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 ν.2523/1997.

Επειδή, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή ΦΠΑ και προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997), για το οικ. έτος 2007 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006), λόγω περιέλευσης του προαναφερθέντος συμπληρωματικού στοιχείου σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής πέραν του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής, εντός της δεκαετίας και κατόπιν αρχικού φύλλου ελέγχου (περαίωσης με τον ν.3697/2008) κατέστη δεκαετής, δη έως τις

31/12/2017, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 παρ. 2 ν.2859/2000 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 ν.2523/1997, μη εφαρμοζόμενης της διάταξης του τελευταίου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, ως αφορώσας αποκλειστικά τη φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, για το οικ. έτος 2008 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007) και το οικ. έτος 2009 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008), οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ και επιβολής προστίμου ΚΒΣ και ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) εκδόθηκαν στις 19/06/2018, δη εντός του δεκαετούς χρόνου παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 του ν.2238/1994 και 57 παρ. 2 του ν.2859/2000 σε συνδυασμό με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν.2523/1997.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων και μη νόμιμου επανελέγχου, έχει νομικό έρεισμα, γίνεται εν μέρει αποδεκτός για την υπ' αριθ./19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και την υπ' αριθ./19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών ισχυρισμών ως προς αυτές, ενώ απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος για τις λοιπές πράξεις επιβολής προστίμου και διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Ως προς τον 3^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 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 φορολογικώς 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, με το άρθρο 18 παρ. 9 του ΠΔ 186/1992: «**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, το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : «**Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου**».

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2771/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «**1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο**

εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, περαιτέρω, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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, να 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 και 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 φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (ΣΤΕ 1404/2015, 506/2012).

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις.

Επειδή, σύμφωνα με την από 06/04/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ., στις χρήσεις 2003 έως και 2011, μεταξύ των οποίων και τα εκδοθέντα στοιχεία προς την προσφεύγουσα, κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθώς εν όψει των επαγγελματικών της δυνατοτήτων, της υλικοτεχνικής της υποδομής, του συνόλου των αγορών της καθώς και του προσωπικού που απασχόλησε, δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές με τους αντισυμβαλλόμενούς της, και κατά συνέπεια και με την προσφεύγουσα. Συγκεκριμένα:

- δεν πραγματοποίησε τόσες αγορές α' και β' υλών, όσες δήλωσε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις του αρ. 20 του Π.Δ. 186/92, (οι αγορές που ελέγχθηκαν κρίθηκαν εικονικές σε ποσοστό 98% και πλέον),
- καταχώρησε στις παραπάνω συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις ανύπαρκτες δαπάνες χωρίς παραστατικά,

- σε πολλές περιπτώσεις εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες της με συνολική αξία επιμελώς μικρότερη των 15.000,00€ ή των 3.000,00€ (ανάλογα με το όριο ανά χρήση) μετά την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. για υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή, τα οποία τιμολόγια εξοφλούνταν με μετρητά,
- δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου να προσκομίσει όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και να παρέχει κάθε είδους πληροφορία ή στοιχεία, καθιστώντας αυτόν δυσχερή και παρεμποδίζοντας τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων,
- από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών βάσει εισαγγελικής εντολής, διαπιστώθηκε ότι και στις περιπτώσεις που η εξόφληση των συναλλαγών γινόταν μέσω τραπεζής, οι τραπεζικές κινήσεις είχαν ως σκοπό να δώσουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές, ενώ γινόταν ανακύκλωση χρημάτων και
- ορισμένοι λήπτες φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ., προσήλθαν οικειοθελώς στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και υπέβαλαν δήλωση αποδοχής εικονικότητας των συναλλαγών του άρθρου 12 του ν.3888/2010.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου*».

Επειδή, η προσφεύγουσα, προς επίρρωση των ισχυρισμών της περί πραγματοποίησης των συναλλαγών που περιγράφονται στα υπό κρίση τιμολόγια προσκόμισε με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/01.11.2018 συμπληρωματικό υπόμνημα φωτοαντίγραφα τραπεζικών επιταγών και καταθέσεων προς την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ., των ετών 2006 και 2007, συνολικής αξίας 268.400,00€, κινήσεις του λογαριασμού όψεως που διατηρεί στην Τράπεζα Πειραιώς, καθώς επίσης και εννέα φορτωτικές συνοδευόμενες από τα σχετικά δελτία αποστολής με ημερομηνίες έκδοσης 29/09/2006, 27/10/2006, 07/11/2006, 21/2/2007, 23/02/2007, 03/03/2007, 24/03/2007, 11/06/2007 και 12/06/2007. Ωστόσο, λόγω της μη προσκόμισης αντιγράφων των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων κατά την ελεγκτική διαδικασία ή την εξέταση της παρούσας, είναι αδύνατη η εξακρίβωση των περιγραφόμενων συναλλαγών και η αντιστοίχσή τους με τα προαναφερθέντα προσκομισθέντα στοιχεία.

Επειδή, δε νοείται καλή πίστη στη λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου όταν η εικονικότητα έγκειται στην πραγματοποίηση της συναλλαγής ή στην αξία αυτής, παρά μόνο όταν η εικονικότητα ανάγεται στο πρόσωπο του εκδότη στοιχείου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ και επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου και διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί πλημμελούς κρίσης της εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων και καλοπιστίας, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον 4^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι: «1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. 2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7. 4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: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,..... 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,....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:..... 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....». Εν προκειμένω, η διαπραχθείσα παράβαση (χρήση εικονικών άνω των 880,00€) εμπίπτει στις εξαιρέσεις της προαναφερθείσας διάταξης και ως εκ τούτου τα βιβλία του προσφεύγοντος δεν κρίνονται εκ του

νόμου επαρκή και ακριβή αλλά η κρίση επί του κύρους των βιβλίων διενεργείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992.

Επειδή, στην παράγραφο 31.6.1 της ΠΟΛ. 1024/2007 του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι: «Σύμφωνα με τις διατάξεις του προτελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 30 για την κρίση των βιβλίων ως ανακριβών και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος πρέπει: α) οι πράξεις ή οι παραλείψεις που ορίζονται από τις περιπτώσεις α' έως ε', ζ' και η' της παραγράφου αυτής (άρθρο 30 παρ. 4) να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά αποτελέσματα. Η κάλυψη ή μη της προϋπόθεσης αυτής είναι θέμα πραγματικό, που κρίνεται από το φορολογικό έλεγχο.....».

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών. 2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων.... γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως: α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,...».

Επειδή, με την 1058329/1851/ΔΕ-Α'/ΠΟΛ. 1087/10-06-2005 διευκρινίζεται ότι: «..... ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε, ανεξαρτήτως προελεύσεως, απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος.....».

Επειδή, με το άρθρο 31 παρ. 1 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο

προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος: α) των γενικών εξόδων διαχείρισης, ...».

Επειδή, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. και την αναγνώριση της έκπτωσης των δαπανών πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι εξής προϋποθέσεις: α) η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική, β) η δαπάνη να είναι παραγωγική, γ) η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.), δ) η δαπάνη να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, ε) η δαπάνη να έχει σκοπό την απόκτηση εισοδήματος, στ) η δαπάνη να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων), ζ) η πραγματοποίηση της δαπάνης να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.), και η) η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία [Ανάλυση – Ερμηνεία Κώδικα Φορολογικών Βιβλίων και Στοιχείων – 11^η έκδοση – 2008, σελ. 2215, Δημ. Σταματόπουλος].

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.... 2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.... Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που

προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%)....».

Επειδή, από την 1013621/15014/Γ0012/ΠΟΛ.1018/2007 «Κοινοποίηση διοικητικής κωδικοποίησης των πινάκων των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους, που εφαρμόζονται κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων» προκύπτει ότι ο Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Σ.Κ.Κ.) με [Κωδ. Αρ. Μ.Σ.Κ.Κ. 2310] “Εμπορος λοιπών μηχανημάτων και σκευών που δεν κατονομάζονται ειδικά” είναι 13%.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, για το οικ. έτος 2007 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006), η καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων ανέρχεται σε 32% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων και για το οικ. έτος 2008 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007), η καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων ανέρχεται σε 26% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων. Ως εκ τούτου, το λογιστικό αποτέλεσμα επηρεάστηκε εκτεταμένα και ορθά η ελεγκτική αρχή απέρριψε τα βιβλία ως ανακριβή και προσέφυγε στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας με τον περιορισμό ότι τα προκύπτοντα κατά το άρθρο 32 του ν.2238/1994 καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο λογιστικά και ως τελικά καθαρά κέρδη λήφθηκαν τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα. Περαιτέρω, για το οικ. έτος 2009 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008), η καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων ανέρχεται σε 4,30% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων και 82,35% επί των δηλωθέντων λογιστικών κερδών και επομένως το λογιστικό αποτέλεσμα επηρεάστηκε εκτεταμένα. Συνεπώς, ορθά η ελεγκτική αρχή απέρριψε τα βιβλία ως ανακριβή και προσέφυγε στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας επιβάλλοντας επιπροσθέτως τις κυρώσεις των άρθρων 30 παρ. 2 και 32 παρ. 2 του ν.2238/1994, με προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων καθώς η λήψη των υπό κρίση εικονικών στοιχείων ανάγεται στο σκέλος των εμπορευμάτων που επηρεάζουν όχι μόνον την λογιστική τακτοποίηση της ποσοτικής καταγραφής των αποθεμάτων (εμπορευμάτων) και της απογραφής τους, αλλά και την κοστολογική διάρθρωση των πωληθέντων, ώστε να είναι εφικτή η λογιστική συμφωνία σε ενδεχόμενη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, γεγονός που συνιστά απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος.

Επειδή, με τις παρ. 1 και 25 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η

Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού..... 25. Από την έναρξη ισχύος του Ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του Ν.2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου» και επομένως, η κατάργηση των διατάξεων του ν.2238/1994 καταλαμβάνει εισοδήματα που αποκτώνται από 01/01/2014 και έπειτα. Ως εκ τούτου, για τα υπό κρίση οικ. έτη εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι σχετικές ως προς τον προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος και καθαρών κερδών διατάξεις των άρθρων 30 – 32 του ν.2238/1994.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης απόρριψης των βιβλίων ως ανακριβών και ανατιολόγητης εφαρμογής εξωλογιστικού προσδιορισμού, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον 5^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 32 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:.... 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,...».

Επειδή, με την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «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 Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση κρίθηκε ότι τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΑΤΕΒΕ» – Α.Φ.Μ., καθαρής αξίας 106.827,00€ πλέον ΦΠΑ 20.297,13€ και 31.180,00€ πλέον ΦΠΑ 5.924,80€, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2007 – 31/12/2007 και 01/01/2008 – 31/12/2008, αντιστοίχως, αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές και επομένως, δεν αποτελούν νόμιμα φορολογικά στοιχεία ως προς την ουσία τους προκειμένου να ασκηθεί νόμιμα το δικαίωμα έκπτωσης. Περαιτέρω, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, οι φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας επιχείρησης προσδιορίστηκαν σύμφωνα προς τα εξωλογιστικώς υπολογισθέντα στη φορολογία του εισοδήματος ακαθάριστα έσοδα, κατ' εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2859/2000.

Κατόπιν τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί του δικαιώματος έκπτωσης του αναλογούντος φόρου εισροών των υπό κρίση τιμολογίων και ανεπίτρεπτου εξωλογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον 6^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 1 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «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 απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, ...».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

Επειδή, με την παρ. 17 του άρθρου 72 του ν.4174/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και ισχύει, ορίζεται ότι: «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν.2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 53 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 58 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη

Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τις με ημερομηνία 11/06/2018 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, προκύπτει ότι η ελεγκτική αρχή, κατ' εφαρμογή της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν.4174/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και ισχύει, προσδιόρισε τις φορολογικές κυρώσεις, σύγκρινε μεταξύ των εφαρμοστέων κυρώσεων, ήτοι μεταξύ της κύρωσης της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου και του αθροίσματος του προστίμου και των τόκων των άρθρων 58, 58Α και 53 του ν.4174/2013 αντίστοιχα, και επέβαλε την ευνοϊκότερη, ως η μεταβατική διάταξη του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζει.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράβασης της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής ευνοϊκότερης κύρωσης απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προσβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./20.07.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ: και συγκεκριμένα:

1. **την επικύρωση** της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ,
2. **την επικύρωση** της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ,

3. την επικύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ,
4. την επικύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ,
5. την επικύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ,
6. την επικύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ,
7. την ακύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, λόγω παραγραφής,
8. την επικύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ,
9. την επικύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ,
10. την ακύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, λόγω παραγραφής,
11. την επικύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ και
12. την επικύρωση της υπ' αριθ./19.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 ν.4337/2015
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006

Πρόστιμο	79.918,00€
----------	------------

Η υπ' αριθ./19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 ν.4337/2015
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007

Πρόστιμο	42.730,80€
----------	------------

Η υπ' αριθ. /19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 ν.4337/2015

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008

Πρόστιμο	12.472,00€
----------	------------

Η υπ' αριθ. /19.06.2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος οικ. έτους 2007

Κύριος Φόρος	43.954,89 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	21.977,44 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	17.327,02 €
Σύνολο για καταβολή	83.259,35 €

Η υπ' αριθ. /19.06.2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος οικ. έτους 2008

Κύριος Φόρος	21.365,39 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	10.682,69 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	8.422,24 €
Σύνολο για καταβολή	40.470,32 €

Η υπ' αριθ. /19.06.2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος οικ. έτους 2009

Κύριος Φόρος	20.129,31 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	10.064,65 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	7.934,98 €
Σύνολο για καταβολή	38.128,94 €

Υπ' αριθ. /19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 - 31/12/2006

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	37.967,35 €	0,00 €	-37.967,35 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013	18.983,67 €	0,00 €	-18.983,67 €
Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	14.966,73 €	0,00 €	-14.966,73 €
Σύνολο για καταβολή	71.917,75 €	0,00 €	-71.917,75 €

Υπ' αριθ. /19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007

Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου	15.791,98 €
Κύριος Φόρος	4.505,15 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013	10.148,56 €
Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	8.001,13 €
Σύνολο για καταβολή	38.446,82 €

Υπ' αριθ. /19.06.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 - 31/12/2008

Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου	2.308,47 €
Κύριος Φόρος	7.599,45 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013	4.953,96 €
Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	3.905,71 €
Σύνολο για καταβολή	18.767,59 €

Η υπ' αριθ. /19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997)

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	18.983,67 €	0,00 €	-18.983,67 €

Η υπ' αριθ. /19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997)

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007

Πρόστιμο	10.148,56 €
----------	-------------

Η υπ' αριθ. /19.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν.2523/1997)

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008

Πρόστιμο	2.962,40 €
----------	------------

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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