



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1670

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **25/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....»,

ΑΦΜ, που εδρεύει στην επί της οδού και, κατά:

α) της υπ' αριθμ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων ΚΒΣ,

β) της υπ' αριθ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος,

γ) της υπ' αριθ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α,

δ) της υπ' αριθμ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων ΦΠΑ, και

ε) του υπ' αριθμ. /2017 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου ΚΦΑΣ,

διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ Ν.2859/2000 και ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ...

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **25/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων ΚΒΣ, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **24.000,00€** (ήτοι 60.000,00€ X 40%) διότι ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 60.000,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 18§§2,9 και 30§§2,3,4, του ΚΒΣ και του άρθρου 19§4 του ν.2523/1994, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 του ν.4337/2015.

Το ως άνω πρόστιμο προέκυψε από το πόρισμα της από 24/12/2018 έκθεσης επανελέγχου ΚΒΣ, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, το ΔΑ- TIM. No/2007, καθαρής αξίας 60.000,00€ πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της εταιρείας, **ΑΦΜ:**....., με έδρα στις, δυνάμει του οποίου η προσφεύγουσα φαίνεται να αγόρασε δύο (2) ανυψωτικά περονοφόρα μηχανήματα, αξίας 30.000,00€ έκαστου, κρίθηκε εικονικό στο σύνολο του.

Αιτία του διενεργούμενου ελέγχου σε βάρος της προσφεύγουσας υπήρξε η από 5/9/2017 έκθεση ελέγχου του ΚΒΣ του 10^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου (που διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., στις 11/9/2018 με το αριθ. πρωτ./2018 έγγραφό της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ), σε βάρος της εταιρείας, από την οποία προκύπτει ότι για το διάστημα από 4/10/2006 έως 31/12/2007, η ως άνω εταιρεία εξέδωσε και έλαβε εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία και μεταξύ των συμβαλλόμενων που έλαβαν από αυτήν εικονικά φορολογικά στοιχεία, τη χρήση 2007, είναι και η προσφεύγουσα εταιρεία.

2) Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος, οικον. έτους 2008, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού **1.705,48€, πλέον** πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού **747,00€, ήτοι** συνολικό ποσό **2.452,48€.**

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα της από 24/12/2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τη χρήση 2007, σύμφωνα με το οποίο ο **έλεγχος αφού έλαβε υπόψη την ως άνω** παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας

60.000,00€, έκρινε ότι η εν λόγω δαπάνη που εκπέσθησε μέσω των αποσβέσεων κατά τη χρήση 2007, δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/1994 και άρθρου 18§2 του ΚΒΣ, και το ποσό αυτό προστίθεται ως λογιστική διαφορά.

3) Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού **11.400€**, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού **10.693,20€**, ήτοι συνολικό ποσό **22.093,20€**.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα της από 24/12/2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ (ν.2859/2000) για τη χρήση 2007, σύμφωνα με το οποίο ο **έλεγχος αφού έλαβε υπόψη την ως άνω παράβαση, προσδιόρισε** τις φορολογητέες εισροές και τον αναλογούντα φόρο εισροών σύμφωνα με τα δεδομένα στην υποβληθείσα με αρ./2008 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 αφαιρώντας την αξία των ως άνω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

4) Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων ΚΒΣ, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο συνολικού ποσού **5.700,00€**.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι από τον διενεργηθέντα έλεγχο ως προς το Φ.Π.Α. διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών, ως λήπτης εικονικών ως προς τη συναλλαγή, φορολογικού στοιχείου συνολικής αξίας 60.000,00€ € στη χρήση 2007, ίση με τον αναλογούντα ΦΠΑ αυτού ποσού 11.400,00€ ευρώ, παράβαση η οποία επισύρει τις συνέπειες του άρθρου 6 του ν. 2523/97, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 του ν. 4472/2017, ήτοι την επιβολή προστίμου ισόποσου με το 50% της αξίας του ΦΠΑ που εξέπεσε ($11.400,00€ \times 50\% = 5.700,00€$).

5) Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 του ν.2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο συνολικού ποσού **390,00€**, διότι υπέβαλε ανακριβή εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 38§1 και 36§4 του ν.2859/2000.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν άλλως δε και όλως επικουρικώς να μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις και να επιστραφούν τα αχρεωστήτως καταβληθησόμενα ποσά πλέον τόκων υπερημερίας από την καταβολή τους και μέχρις ολοσχερούς εξοφλήσεως, με βάση το επιτόκιο που ορίζεται στο άρθρο 53§4 του ΚΦΔ και στην κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσα απόφαση του Υπ. Οικονομικών, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Έλλειψη εικονικότητας – Πραγματική συναλλαγή. Συγκεκριμένα η αγορά των κρινόμενων μηχανημάτων πραγματοποιήθηκε αποκλειστικά και μόνο για να τα μισθώσει σε υφιστάμενο πελάτη της τον, ΑΦΜ:..... Η εξόφληση του τιμολογίου πραγματοποιήθηκε μέσω δίγραμμης τραπεζικής επιταγής, η οποία εισπράχθηκε από εξουσιοδοτημένο πρόσωπο από τον διαχειριστή της εκδότριας εταιρείας. Εν συνεχεία υπογράφηκε σύμβαση leasing και ο πελάτης της έκτοτε της κατέβαλε σε μηνιαία βάση το μίσθωμα.

2. Υπαρκτό πρόσωπο ο αντισυμβαλλόμενος – Βάρος απόδειξης της εικονικότητας φέρει η φορολογική αρχή, βάσει πάγιας σχετικής νομολογίας το ΣΤΕ.
3. Παραγραφή – Ουδέν συμπληρωματικό στοιχείο που να δικαιολογεί την διενέργεια επανελέγχου, βάσει της ΠΟΛ.1191/2017, και των ΣΤΕ 2934/2017,172/2018.

Ως προς τους ισχυρισμούς περί παραγραφής

Επειδή, στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

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

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή στις παρ. 1, 4 και 5 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου Παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.».

Επειδή, στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ορίζεται 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 υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος 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) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής.

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

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

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 περίπτωση γ' του άρθρου 49 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.».

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της, η Ολομέλεια του ΣτΕ**, βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, έκρινε αντισυνταγματικές τις παρατάσεις του χρόνου παραγραφής που χορηγήθηκαν με τα άρθρα **11 του ν.3513/2006, 29 του ν.3697/2008, 10 του ν.3790/2009, 82 του ν.3842/2010** (σκέψη 8), διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσής των σχετικών νόμων ετών . Επιπλέον στην ως άνω απόφαση του ΣτΕ έγινε αναφορά στις παρατάσεις του χρόνου παραγραφής που χορηγήθηκαν με τα άρθρα **18§2 του ν.4002/2011, 2§1 του ν.4098/2012, 37§5 του ν.4141/2013, 87 του ν. 4316/2014, 22 του ν. 4337/2015 και 97 του ν. 4446/2016** (Α' 240) (σκέψη 9).

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. **2642/2017 Πρακτικό του ΝΣΚ**, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟλΣτΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, του άρθρου 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογούμενου.

Επειδή, με την απόφαση **2932/2017 του ΣτΕ** (σκέψη 7) ορίζεται ότι :«...τα κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου με την απόφαση ΣτΕ 1738/2017, και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012 αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, για τον ίδιο λόγο για τον οποίο κρίθηκαν από την Ολομέλεια αντισυνταγματικές οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 3513/2006, του άρθρου 29 του ν. 3697/2008, του άρθρου 10 του ν. 3790/2009 και του άρθρου 82 του ν. 3842/2010, όπως

τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010, δηλαδή διότι παρατείνουν -ενόψει μάλιστα του γενικού τρόπου διατύπωσής τους, τόσο την πενταετή, κατά την παρ. 1, όσο και τη δεκαετή, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 (πρβλ. ΣτΕ 1623/2016 7μ.)- προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.»

Επειδή, με την πρόσφατη υπ' αριθ. **2934/2017 απόφαση του β' τμήματος του ΣτΕ** κρίθηκε ότι δεν μπορούν να θεωρηθούν «συμπληρωματικά» φορολογικά στοιχεία οι τραπεζικές καταθέσεις φορολογούμενου στην ημεδαπή, υπό την έννοια της διάταξης του άρθρου 68 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε ([2238/1994](#)), προκειμένου να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου ή την παράταση της παραγραφής. Συγκεκριμένα στη σκέψη 12 αναφέρεται:

« Συνεπώς, 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.1191/2017** έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων η με αριθ. **265/2017** γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Τμήμα Β') σχετικά με την έννοια της ανακρίβειας της δήλωσης της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, για την εφαρμογή και την έκταση εφαρμογής της περί δεκαετούς παραγραφής διατάξεως του άρθρου 84§ 4 του ίδιου νόμου».

Με την εν λόγω γνωμοδότηση και όσον αφορά το παραπάνω θέμα έγιναν δεκτά τα εξής:

1. Κατά την έννοια των διατάξεων των [παραγράφων 1 και 4 \(περιπτ. β'\) του άρθρου 84](#) του ΚΦΕ, ερμηνευόμενων σύμφωνα με τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, (α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της δηλώσεως) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με τη στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτώσεως β' της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του [άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α'\)](#), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξεως καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπ' όψιν της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, 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 υπ' όψιν 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 τη δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας που προβλέπονται στο νόμο.

2. Η ανακρίβεια της δηλώσεως και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων μπορεί να διαπιστώνεται καθ' οιονδήποτε τρόπο, ένας εκ των οποίων είναι και η διάσταση προς την οποία τελεί το περιεχόμενο της δηλώσεως (και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων) προς τα προκύπτοντα από τα συνυποβληθέντα προς απόδειξη των δηλουμένων δικαιολογητικά, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο [άρθρο 66§2](#) του ΚΦΕ. Στην περίπτωση όμως αυτή και με δεδομένο ότι τα δικαιολογητικά συνυποβάλλονται με τη δήλωση και επομένως περιέρχονται στη γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και μπορούν να ληφθούν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, η μετ' έλεγχο διαπίστωση της προαναφερθείσας διαστάσεως μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής του κανόνα του άρθρου 84§1 δεν παρίσταται ικανή να ενεργοποιήσει τον κανόνα της δεκαετούς παραγραφής.

3. Περαιτέρω η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιερχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέρχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α' του άρθρου [62§2 του ΚΦΕ](#), πλην, όμως, καίτοι η περίπτωση αυτή φαίνεται στο νόμο ως αυτοτελής και διακεκριμένη από την περίπτωση β' του άρθρου 62§2 του ιδίου Κώδικα (ανακρίβεια της δηλώσεως), κατ' ουσίαν οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρεκτάσεως του χρόνου παραγραφής σε δεκαετία, είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσας δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσας δηλώσεως (πρβλ [ΣτΕ 2934/2017](#), [ΣτΕ 2935/2017](#), σκέψη 14). Επομένως, η έκδοση φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία πρέπει να αντιμετωπίζεται στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής της διατάξεως της περιπτώσεως α' του άρθρου 68§2 του ΚΦΕ, διότι η αντιμετώπισή της με βάση τη διάταξη περί ανακρίβειας της δηλώσεως θα καθιστούσε χωρίς αντικείμενο τη διάταξη για τα συμπληρωματικά στοιχεία, είναι δε εντελώς διάφορο το ζήτημα των συνεπειών της ανακρίβειας της δηλώσεως, οι οποίες υφίστανται και στην περίπτωση της διαπιστώσεώς της από συμπληρωματικά στοιχεία.»

Επειδή, με την Πολ. **1192/2017** έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, η με αριθ. [ΝΣΚ 268/2017](#) Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (Α' Τακτική Ολομέλεια), σύμφωνα με την οποία έγινε δεκτό, κατά πλειοψηφία, ότι ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθ. [ΣτΕ 1738/2017](#), [ΣτΕ 2934/2017](#) και ΣτΕ 2935/2017 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ) επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 (§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος, 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 **ΠΟΛ. 1194/05-12-2017** διευκρινίζονται τα κάτωθι:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 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 ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

2. Επιπλέον, με τις παραπάνω αποφάσεις του ΣτΕ κρίθηκε ότι, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή.

Συνεπώς, στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της, κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

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, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, ΣτΕ 1623/2016).

4. Για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, διευκρινίζεται ότι οι πληροφορίες που έχουν περιέλθει στη Φορολογική Διοίκηση από την αλλοδαπή (όπως π.χ. τα χρηματοοικονομικά προϊόντα, λοιπές κινητές αξίες, διαφορές χαρτοφυλακίου, τραπεζικές κινήσεις, διαφορές υπολοίπων λογαριασμών), συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία, εφόσον, αφενός, η Φορολογική Διοίκηση αποδεδειγμένα δεν είχε και δικαιολογημένα δεν μπορούσε να τις έχει υπόψη της κατά την αρχική πενταετή προθεσμία παραγραφής, και, αφετέρου, διαπιστώνεται από τον έλεγχο μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη με βάση τα στοιχεία αυτά. Συνεπώς, δε θεωρείται πληροφορία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφορία, η οποία περιέρχεται σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού ή από στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος

κατά την επεξεργασία του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και αφορούν τις ως άνω πληροφορίες (χρηματοοικονομικά προϊόντα κ.λπ.). Τέτοια είναι η περίπτωση ύπαρξης τραπεζικού λογαριασμού αλλοδαπής που τροφοδοτήθηκε από λογαριασμούς της ημεδαπής (εξερχόμενο έμβασμα) ή τροφοδότησε λογαριασμούς της ημεδαπής (εισερχόμενο έμβασμα).

5. Οι εκκρεμείς υποθέσεις, για τις οποίες πληρούνται τα ανωτέρω ως προς την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, ελέγχονται κατ' εφαρμογή της περ. α' της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017, κατά προτεραιότητα, ως προς τις χρήσεις 2006 και μετά, και εκδίδονται οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις, έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις παρ. 2, 3, και 4 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017.»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργείται επανέλεγχος με βάση συμπληρωματικά στοιχεία σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, δυνάμει της με αριθ./...../2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Επειδή, αιτία του διενεργούμενου ελέγχου σε βάρος της προσφεύγουσας υπήρξε η από 5/9/2017 έκθεση ελέγχου του ΚΒΣ του 10^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου (που διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., στις 11/9/2018 με το αριθ. πρωτ./2018 έγγραφό της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ), σε βάρος της εταιρείας», από την οποία προκύπτει ότι για το διάστημα από 4/10/2006 έως 31/12/2007, η ως άνω εταιρεία εξέδωσε εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία και μεταξύ των συμβαλλόμενων που έλαβαν από αυτήν εικονικά φορολογικά στοιχεία, τη χρήση 2007, είναι και η προσφεύγουσα εταιρεία.

Επειδή, η ως άνω πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του ΚΒΣ του 10^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., την 11/09/2018, ήτοι μετά την προβλεπόμενη στην παράγραφο 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 και στην παράγραφο 2γ του άρθρου 57 του ν.2859/2000, πενταετία και εντός της δεκαετίας, **αποτελεί** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68§2 του ν.2238/1994, και 49§3γ του ν.2859/2000, **συμπληρωματικό στοιχείο**, με βάση το οποίο μπορεί να διενεργηθεί συμπληρωματική εγγραφή, για το οικον. έτος 2008, εντός δεκαετίας, ήτοι έως 31/12/2018.

Επειδή, το παραπάνω στοιχείο (δελτίο πληροφοριών) αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη του το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. ώστε να το εκτιμήσει, εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 και στην παράγραφο 2γ του άρθρου 57 του ν.2859/2000, πενταετίας.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού εισοδήματος και ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, εκδόθηκαν την 24/12/2018, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι πρέπει να ακυρωθούν λόγω παραγραφής είναι νόμω αβάσιμος και απορρίπτεται.

Ως προς τους ισχυρισμούς περί έλλειψης εικονικότητας – Πραγματική συναλλαγή – Υπαρκτό πρόσωπο η εκδότρια εταιρεία των τιμολογίων - Το Βάρος της απόδειξης της εικονικότητας φέρει η φορολογική αρχή.

Επειδή στην παρ.4 του άρθρου 19 του ν.2523/1997 ορίζεται:

«4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδίδοντα το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας Εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.».

Επειδή, στην παρ.9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται:

« Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον 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, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των

επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή στην παρ.1 του άρθρου 32 του ν.2859/2000 ορίζεται:

« Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

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

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

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

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

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

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με το πόρισμα της από 24/12/2018 έκθεσης ελέγχου- επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., προκύπτουν με σαφήνεια, τεκμηρίωση και πληρότητα οι λόγοι που το ΔΑ- ΤΙΜ. Νο/2007, καθαρής αξίας 60.000,00€ πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της εταιρείας «.....», ΑΦΜ:....., με έδρα στις, δυνάμει του οποίου η προσφεύγουσα φαίνεται να αγόρασε δύο (2) ανυψωτικά περονοφόρα μηχανήματα, αξίας 30.000,00€ έκαστου, κρίθηκε εικονικό στο σύνολο του.

Συγκεκριμένα, από την ως άνω έκθεση προκύπτει πως **η εκδότρια επιχείρηση δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές και κατά την διάρκεια του ελέγχου ήταν μια εξαφανισμένη εταιρεία**, καθώς:

- Η εκδότρια επιχείρηση λειτούργησε στη δηλωθείσα έδρα επί της
....., σύμφωνα με τα στοιχεία που υπέβαλε η ιδιοκτήτρια του χώρου,
....., με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (έντυπο Ε-2), για περίπου επτά (7) μήνες, ήτοι από την έναρξη της δραστηριότητας της στις 4-10-2006 μέχρι 31-5-2007. Έκτοτε η επιχείρηση παραμένει άγνωστη και εξαφανισμένη. Δεν έχει υποβάλει δήλωση μεταβολής για μεταφορά σε νέα έδρα ή διακοπής εργασιών όπως προκύπτει από το μητρώο της υπηρεσίας μας.

- Ο διαχειριστής της ελεγχόμενης επιχείρησης , βελγικής καταγωγής, αν και αναζητήθηκε από τις αστυνομικές αρχές ουδέποτε εντοπίστηκε.
- Η ελεγχόμενη εκδότρια επιχείρηση ουδέποτε ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις τόσο της υπηρεσίας μας όσο και προηγούμενων ελέγχων και δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της. Από το σύστημα elenxis προκύπτει ότι δεν έχει υποβάλλει εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α, ούτε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Έχει υποβάλλει ορισμένες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α μέχρι τον Μάρτιο 2007.
- Δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ στις χρήσεις 2006 και 2007, αν και εξέδωσε πλήθος φορολογικών στοιχείων προς διάφορες επιχειρήσεις. Από το περιεχόμενο των καταστάσεων αυτών, που υπέβαλαν οι αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, προκύπτει εξωπραγματική διαφορά μεταξύ των αγορών και πωλήσεων. (Χρήση 2006-αγορές και δαπάνες 25.100,00 και πωλήσεις 854.237,64 ευρώ και Χρήση 2007-αγορές και δαπάνες 47.187,45 και πωλήσεις 2.353.475,33 ευρώ) Από την σύγκριση και ανάλυση των δεδομένων των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ, συνδυαστικά με τα δεδομένα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών που υπέβαλλαν οι τρίτοι, προκύπτει το συμπέρασμα ότι οι περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α συντάχθηκαν αυθαίρετα με εικονικά ποσά, με αρχικό σκοπό την αποφυγή καταβολής φόρων. Η ελεγχόμενη επιχείρηση εμφανίζεται τυπικά ενήμερη με τις φορολογικές της υποχρεώσεις τόσο στην αρμόδια Δ.Ο. Υ όσο και στα αρχεία του taxis, με τελικό σκοπό, την αποφυγή του φορολογικού ελέγχου εμφανιζόμενη ως ενεργή και με μεγάλο κύκλο εργασιών επιχείρηση.
- Η έχει δηλώσει ως αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο μηχανημάτων παραγωγής χαρτιού και χαρτονιού και μερών τους, χονδρικό εμπόριο ειδών ιματισμού και υποδημάτων, χονδρικό εμπόριο υλικών καθαρισμού, χονδρικό εμπόριο αρωμάτων και καλλυντικών, χονδρικό εμπόριο οικιακών ειδών και εξοπλισμού, χονδρικό εμπόριο εορταστικών, αποκριάτικων και άλλων ψυχαγωγικών και ηλεκτρονικών μηχανημάτων, συσκευών και υλικών (περιλαμβανομένου και του τηλεπικοινωνιακού εξοπλισμού).
- Από επεξεργασία και έρευνα των κατασχεθέντων στοιχείων τόσο από προηγούμενους ελέγχους όσο και από τον παρόν έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στα εκδοθέντα στοιχεία, η εκδότρια φέρεται να παρέχει κατασκευαστικές εργασίες (όπως υδραυλική εγκατάσταση μετά υλικών, τοποθέτηση πλακιδίων, μαρμάρων και ειδών υγιεινής μετά υλικών, κτιριακές εργασίες, χτισίματα, σοβατίσματα κ.ο.κ) ως και να πωλεί εμπορεύματα (όπως μηχανισμοί εξαερισμού για WQ πλακάκια δαπέδου, κόλλα πλακιδίων, πλακάκια μπάνιου, νιπτήρες, καθρέπτες μπάνιου κ.ο.κ) που δεν συνάδουν με το αντικείμενο εργασιών που έχει δηλώσει στο μητρώο της υπηρεσίας μας.
- Όπως προκύπτει τόσο από το καταστατικό ίδρυσης όσο και από την δήλωση έναρξης που υπέβαλε ο εκδότης των στοιχείων, ουδέποτε δήλωσε ως αντικείμενο εργασιών «.....», ως αναγράφεται στον τίτλο των κατασχεθέντων στοιχείων.

- Η έλλειψη αγορών ως και η αναντιστοιχία αγορών-πωλήσεων, δεν δικαιολογεί πραγματικές εμπορικές συναλλαγές. Εξάλλου, σε περίπτωση πραγματικών τέτοιου ύψους, έπρεπε να καταβληθούν στο δημόσιο σημαντικά ποσά φόρων εισοδήματος και Φ.Π.Α. Σύμφωνα με το περιεχόμενο των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α που υποβλήθηκαν, κατεβλήθη στο δημόσιο, μέσα από ένα τεράστιο κύκλο εργασιών με ελάχιστες αγορές, το ποσό των 633,11 ευρώ πλέον προσαυξήσεων 4,51 ευρώ.
- Από έγγραφο του υποκαταστήματος ΕΝΙΑΙΟΥ ΦΟΡΕΑ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (ΕΦΚΑ) προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει απογραφεί στο υποκατάστημα τους και δήλωσε έναν (1) απασχολούμενο ως υπάλληλο γραφείου (....., χωρίς την καταβολή εισφορών) για το χρονικό διάστημα 10/11/2006 έως 31/3/2007. Ο όγκος των εργασιών όπως προκύπτουν από τα εκδοθέντα στοιχεία και η αξία τους εμφανίζεται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων, αλλά και από τα κατασχεθέντα από το ΣΔΟΕ στοιχεία, προϋποθέτει την ύπαρξη πολυπληθούς και εξειδικευμένου απασχολούμενου προσωπικού, γεγονός που δεν υφίσταται βάσει του εγγράφου του ΕΦΚΑ.
- Δεν διέθετε μεταφορικά μέσα ώστε να δικαιολογείται ο όγκος διακίνησης των εμπορευμάτων για την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας.
- Από επεξεργασία και έρευνα προηγούμενου ελέγχου (Σχετική βάσει κατασχεθέντων στοιχείων) οι φορτωτικές που εκδόθηκαν από μεταφορικές επιχειρήσεις για τις φερόμενες διακινήσεις εμπορευμάτων-πρώτων υλών είναι επίσης πλαστές και εικονικές.
- Από τους διασταυρωτικούς ελέγχους που πραγματοποιήθηκαν από την υπηρεσία μας ως και από τις εκθέσεις ελέγχου που συντάχθηκαν από τις αντίστοιχες υπηρεσίες των Π.Δ ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ, ΥΠΕΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, ΣΔΟΕ ΠΕΛΟΠ/ΣΟΥ και ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαπιστώθηκε για την η έκδοση εικονικών και πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Ο κυριότερος λόγος απόδειξης της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της είναι η αποδοχή από τις λήπτριες επιχειρήσεις, της εικονικότητας αυτών. Σημειώνεται ότι αρκετοί εκ των ληπτών των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως έχουν ήδη προβεί σε δήλωση τους ως μη νόμιμα, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3888/10, και ένας εκ των ληπτών έκανε χρήση των ευνοϊκών διατάξεων του Ν. 4446/2016 και ΠΟΑ 1009/2017 Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του Ν. 4446/2016 (Α' 240), και υπέβαλε συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για τα φορολογικά στοιχεία που είχαν ληφθεί κατά τις χρήσεις 2006 και 2007 από την

Επομένως, η εκδότρια επιχείρηση ενόψει των επιχειρηματικών της δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών της, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές (πωλήσεις).

Οι λήπτριες επιχειρήσεις και ο εκδότης είχαν μεταξύ τους αμοιβαία διευκόλυνση για την καταστράτηγηση φορολογικών διατάξεων, να αυξήσουν το ΦΠΑ των αγορών- δαπανών, κατά το ποσό που αναγράφεται σ' αυτά, με αντίστοιχη μείωση του προς απόδοση ΦΠΑ και να διογκωθεί παράλληλα το ετήσιο κόστος με

αντίστοιχη μείωση των καθαρών κερδών και κατά συνέπεια του αναλογούντος φόρου εισοδήματος, τα οποία επιτεύχθηκαν μέσω των ανύπαρκτων στο σύνολο τους συναλλαγών.

Επειδή, από την ως άνω έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία:

- Αν και είχε την κυριότητα στα μισθωμένα είδη (δύο κλάρκ) δεν φρόντισε να επαληθεύσει τα στοιχεία του προμηθευτή των αγαθών. Αν αντίθετα το επαλήθευε ζητώντας να παράδειγμα φορολογική ενημερότητα από την προμηθεύτρια εταιρεία «.....» με ΑΦΜ θα διαπίστωνε ότι ο φερόμενος ως εκδότης «.....» του επίμαχου φορολογικού στοιχείου (ΤΔΑ-...../2007) ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτος.
- Ενώ το επίμαχο εικονικό φορολογικό στοιχείο ανέγραφε αρ. κυκλοφορίας μεταφορικού, εντούτοις δεν ζήτησε να προσκομισθεί η προβλεπόμενη από το άρθρο 17 Κ.Β.Σ φορτωτική.
- Δεν πραγματοποίησε επιτόπια αυτοψία προκειμένου να διαπιστωθεί η ύπαρξη ή μη των ανωτέρω παγίων (δύο κλαρκ) τα οποία άλλωστε ανήκαν στην πλήρη κυριότητα της.
- Το μόνο που έκανε ήταν η σύναψη συμφωνιών μεταξύ του μισθωτή και αυτής, οι οποίες από μόνες τους δεν εξασφάλισαν ή δεν απέτρεψαν την λήψη εικονικού στο σύνολο του φορολογικού στοιχείου.

Επομένως, κατόπιν των ανωτέρω, αναλυτικά εκτεθέντων, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν έδειξε την δέουσα επιμέλεια ως όφειλε, ελέγχοντας τον προμηθευτή των πάγιων αγαθών, με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ , καθώς και τον πελάτη της λήπτη των παγίων Κο ΤΟΥ με ΑΦΜ που τόσο κατά την ημέρα υπογραφής της σύμβασης αρ..... (ήτοι 22-5-2007) όσο και κατά την ημέρα υπογραφής του παραρτήματος της σύμβασης αρ.....-.....-..... (ήτοι στις 6-6-2007) είχε ήδη κάνει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ διακοπή επαγγέλματος (σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ.36 ΦΠΑ Ν.2859/00) από 19-4-2007.

Την ημέρα της υπογραφής της σύμβασης ο Κοs ήταν ένα φυσικό πρόσωπο που δεν είχε το δικαίωμα να έχει στην κατοχή του τα ανωτέρω πάγια με βάση τις διατάξεις της Χρηματοδοτική Μίσθωση

Η μη δέουσα επιμέλεια της ελεγχόμενης εταιρείας είχε σαν αποτέλεσμα να διενεργήσει συναλλαγή η οποία είναι εικονική στο σύνολο της, ήτοι να ζητήσει να λάβει και να καταχωρήσει στα λογιστικά της βιβλία ένα (1) εικονικό (στο σύνολο του) φορολογικό στοιχείο αξίας 60.000,00 (πλέον ΦΠΑ) όπως αναλυτικά προαναφέρθηκε.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα προκειμένου να αποδείξει ότι οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν προβάλλει ισχυρισμούς όμοιους με αυτούς που είχε διατυπώσει στον έλεγχο και συγκεκριμένα στην υπ' αριθ. /2018 απάντησή της, στο σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013.

Επειδή, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα διαλαμβανόμενα στην ως άνω απάντηση και τα αντέκρουσε διεξοδικά και εμπεριστατωμένα στο κεφάλαιο 15 των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2017, όπως αυτές καταγράφονται στις από 24/12/2018 οικείες εκθέσεις επανελέγχου ΚΒΣ, εισοδήματος και ΦΠΑ του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **25/01/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....»,
ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2007:

α) Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 συνολικού ποσού (60.000,00€ X 40%): **24.000,00 €**

β) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος	1.705,48 €
Πρόσθετος φόρος	747,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.452,48 €

γ) Φ.Π.Α.

Φ.Π.Α	11.400,00 €
Πρόσθετος φόρος	10.693,20 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	22.093,20 €

δ) πρόστιμο ΦΠΑ άρθρου 79 του Ν. 4472/2017 ποσού (11.400,00€ X50%): **5.700,00 €**

ε) πρόστιμο ΦΠΑ άρθρου 4 του ν.2523/1997: **390,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του
Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΤΙΜΟΛΕΩΝ
ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ**

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.