



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 14/10/2019

Αριθμός Απόφασης: 2860

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17/05/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά των : α) υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., β) υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., γ) υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ν. 4174/2013, δ) υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 7 παρ.3 περ. β' του ν. 4337/2015 και ε) υπ' αριθμ./2019 γνωστοποίηση αναστολής ΑΦΜ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις : α) υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., β) υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., γ) υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ν. 4174/2013, δ) υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 7 παρ.3 περ. β' του ν. 4337/2015 και ε) υπ' αριθμ./2019 γνωστοποίηση αναστολής ΑΦΜ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς

και τις από 17/04/2019 Εκθέσεις α) Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α., β) Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. και γ) Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17/05/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά κυρίου φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 29.808,00 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (σύμφωνα με το άρθ. 49 του Ν. 4509/2017) ύψους 28.830,30 €, ήτοι, συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους 58.638,30 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2011. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 17/04/2019 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α., του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Με την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού ύψους 8.970,00 €, ήτοι το 50% του φόρου που εξέπεσε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 79 παρ.1 του ν.4472/2017, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2011. Η ως άνω Πράξη εδράζεται επί της από 17/04/2019 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α., του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Με την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 500,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2018, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ'παρ.2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013, λόγω παράβασης της περίπτωσης δ'παρ.1του ιδίου ως άνω νόμου. Η παράβαση αφορά στη μη προσκόμιση των ζητηθέντων Βιβλίων και Στοιχείων κατόπιν της με αριθμ. πρωτ./2018 πρόσκλησης στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου. Η ως άνω Πράξη εδράζεται επί της από 17/04/2019 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Με την υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 31.200,00 € για τη

διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, λόγω έκδοσης ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου (Τ.Π.Υ.) ως προς τις παρεχόμενες υπηρεσίες του προσφεύγοντος προς την εταιρεία «.....» με ποσό εικονικότητας 78.000,00 ευρώ, κατά παράβαση των άρθρων 2 § 1, 12 § 1, 18§2 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με το άρθρο 19 §4 του ν. 2523/97, γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις του άρθ. 7 του Ν.4337/17.10.2015. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 20/12/2017 Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ./2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Με την υπ' αριθμ./2019 γνωστοποίηση αναστολής ΑΦΜ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης ανεστάλη η χρήση του ΑΦΜ του προσφεύγοντος για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1200/02-09-2015 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1088/21-06-2017. Η ως άνω Πράξη εδράζεται επί της από 12/04/2019 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ΠΟΛ 1200/2015 Αναστολής Α.Φ.Μ. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

Αιτία του ανωτέρω ελέγχου αποτέλεσε η από 20/12/2017 συνταχθείσα από την Δ.Ο.Υ. Τρίπολης έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992) και η εν συνεχεία αυτής εκδοθείσα υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου όπου προκύπτει από τον έλεγχο που διενεργήθηκε για την χρήση 2011, στον προσφεύγοντα, ότι αυτός εξέδωσε το με Νο/2011 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, το οποίο κρίθηκε ως μερικώς εικονικό, με ποσό εικονικότητας εβδομήντα οκτώ (78.000,00) ευρώ πλέον του αναλογούντος ΦΠΑ 23% ποσού 17.940,00 ευρώ το οποίο δεν έχει αποδοθεί. Κατόπιν αυτών εκδόθηκε η πιο πάνω αναγραφόμενη εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος, για την παραπάνω διαχειριστική περίοδο, η οποία σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ.2 του ν. 2859/2000, δεν έχει παραγραφεί ως προς τη φορολογία ΦΠΑ, λόγω μη υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ έτους 2011.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Το φορολογικό στοιχείο με Νο/2011 που περιγράφεται στο Σημείωμα ελέγχου και την Έκθεση Ελέγχου δεν είναι εικονικό και αφορά πραγματοποιηθείσα συναλλαγή με εξειδικευμένες εργασίες που από παραδρομή αποδόθηκε στο τιμολόγιο εσφαλμένη περιγραφή των εργασιών και δηλώθηκε ποσότητα η οποία είναι ανυπόστατη. Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού προσκομίζει την υπ' αριθμ./2018 αθωωτική απόφαση του Τριμελούς Πλημ/κείου Τρίπολης με την οποία αθώωθηκε ο λήπτης του εν λόγω τιμολογίου.
- Μη εξόφληση του τιμολογίου με συνέπεια την αδυναμία καταβολής του αναλογούντος Φ.Π.Α., προσκομίζοντας αντίγραφα από εκδοθείσες συναλλαγματικές από την εργοδότη

εταιρεία. Επιπλέον γίνεται αναφορά στα πρόστιμα και τους πρόσθετους φόρους ως εξοντωτικά, χωρίς έρεισμα στις αρχές της καλής πίστης, των συναλλακτικών ηθών, της επιείκειας και της αναλογικότητας.

- Αδράνεια της φορολογικής αρχής να ελέγξει εντός εύλογου διαστήματος την σχετική χρήση 2011, με αποτέλεσμα την μεταβολή των οικονομικών συνθηκών που έφεραν τη δραματική μείωση των εισοδημάτων του και την οικονομική του αδυναμία πληρωμής υποχρεώσεων του. Επιπλέον επικαλείται παραγραφή της χρήσεως 2011 λόγω υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και κατάργησης της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ.
- Για την απόφαση αναστολής του ΑΦΜ επικαλείται ανεπανόρθωτη βλάβη στην επαγγελματική, οικογενειακή και κοινωνική ζωή.

Στις 07/08/2019 η Δ.Ο.Υ. Τρίπολης απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αριθμ. πρωτ. (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ/14/08/2019 ΕΜΠ) έγγραφο, με το οποίο μας διαβιβάστηκε η με αριθμό πρωτ./2019 ανταπαίτηση του προσφεύγοντος με τα συνημμένα αυτής, προκειμένου να ληφθεί υπόψη κατά την εξέταση της υπό κρίση υπόθεσης. Η εν λόγω ανταπαίτηση απευθύνεται στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης και αφορά βεβαιωμένες ληξιπρόθεσμες οφειλές του προσφεύγοντος για τις οποίες έχει ασκήσει ανακοπή και για τις οποίες ζητάει από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης ευνοϊκή ρύθμιση. Τα ανωτέρω δεν εμπίπτουν στην αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας καθώς διέπονται από τις διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε., για τις οποίες αρμόδιος είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και τα Διοικητικά Δικαστήρια και ως εκ τούτου δεν δύναται να ληφθούν υπόψη κατά την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως προς την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 7 παρ.3 περ. β' του ν. 4337/2015

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ (ν.4174/2013): «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. **Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης...**».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4274/14-7-2014 « Ρυθμίσεις Ποινικού και Σωφρονιστικού Δικαίου και άλλες διατάξεις» όπου στο Κεφάλαιο Γ Τροποποιήσεις του κώδικα

διοικητικής δικονομίας ορίζεται στο άρθρο 24 « η παρ. 1 του άρθρου 70 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 83 του ν.4139/2013 αντικαθίσταται ως εξής: « *Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης. Κατ'εξαίρεση επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδίκως για λόγους τυπικούς, εκτός από την περίπτωση της απόρριψης αυτής ως εκπρόθεσμης και τις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28 παρ 3 ,139 Α και 277 παρ 1 του παρόντος Κώδικα. Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός της προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της τελεσίδικης απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησης της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης.*»

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλλει, για την υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου και την με αριθ./19-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή με τους ίδιους ακριβώς ισχυρισμούς ουσίας. Επί αυτής της ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αριθ./11-05-2018 απόφαση από την Υπηρεσία μας, με την οποία απορρίφτηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή, για λόγους ουσίας.

Συνεπώς, η άσκηση της υπό κρίση με αριθ. πρωτ./17-05-2019 δεύτερης ενδικοφανούς προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης, είναι απαράδεκτη ως προς το μέρος αυτό.

Ως προς την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2019 γνωστοποίηση αναστολής ΑΦΜ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4α του άρθρου 11 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«4. α. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αναστέλλει τη χρήση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου ή να προβαίνει σε απενεργοποίηση αυτού, εάν υφίστανται αντικειμενικά στοιχεία τα οποία υποδηλώνουν ότι ο φορολογούμενος έχει παύσει να ασκεί οικονομική δραστηριότητα ή ότι διαπράττει φοροδιαφυγή ή ότι έχει δηλώσει ψευδή ή ανακριβή στοιχεία για την απόκτηση του. Ο φορολογούμενος έχει σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα να αποδείξει ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου.»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1200/2015 όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1088/2017:

«Καθορίζουμε τις προϋποθέσεις, τη διαδικασία και τις συνέπειες της αναστολής χρήσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Άρθρο 1

Προϋποθέσεις αναστολής χρήσης Α.Φ.Μ.

Η Φορολογική Διοίκηση αναστέλλει τη χρήση Α.Φ.Μ. για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών στις περιπτώσεις που:

α) υφίστανται στοιχεία, τα οποία υποδηλώνουν ότι ο φορολογούμενος έχει παύσει να ασκεί οικονομική δραστηριότητα ή ότι διαπράττει φοροδιαφυγή. Ως στοιχεία τέτοια νοούνται:

i. η μη υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α. και ανακεφαλαιωτικών πινάκων, επί ένα έτος μετά την εκπνοή της προθεσμίας που ίσχυε για την πρώτη δήλωση ή ανακεφαλαιωτικό πίνακα που δεν υποβλήθηκε,

ii. η υποβολή μηδενικών δηλώσεων Φ.Π.Α. επί ένα έτος. Ως μηδενική δήλωση Φ.Π.Α. για την εφαρμογή της παρούσας, θεωρείται η δήλωση στην οποία δεν αναγράφεται οποιοδήποτε ποσό,

iii. η διαπίστωση μετά από επιτόπιο έλεγχο και έρευνα αρμόδιας Φορολογικής Αρχής, ότι ο φορολογούμενος δε βρίσκεται στη διεύθυνση που έχει δηλώσει ως έδρα ή ότι έχει παύσει ή έχει αναστείλει την οικονομική του δραστηριότητα και δεν έχει ενημερώσει την αρμόδια Φορολογική Αρχή, με την υποβολή των σχετικών δηλώσεων,

« iv. η διαπίστωση φοροδιαφυγής όσον αφορά το Φ.Π.Α., κατά την έννοια και τα όρια του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. όπως ισχύει.

v. η διαπίστωση ότι ο Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. μη εγκατεστημένου κοινοτικού υποκείμενου, στον οποίο έχει χορηγηθεί Α.Φ.Μ. για σκοπούς Φ.Π.Α. στη χώρα μας, έχει καταστεί μη έγκυρος, λόγω του ότι έχει κριθεί «εξαφανισμένος έμπορος» στο Κράτος Μέλος εγκατάστασής του. Οι πληροφορίες αυτές προέρχονται είτε μέσω της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής μεταξύ των Κρατών Μελών της Ε.Ε. είτε από κάθε άλλη πληροφορία που προέρχεται από τα κοινοτικά Δίκτυα Ανταλλαγής Δεδομένων,

Vi. η άρνηση του φορολογουμένου να επιδείξει ή να παράσχει πρόσβαση σε αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων καθώς και λοιπών εγγράφων τα οποία ζητούνται από την Φορολογική Διοίκηση».

β) Α.Φ.Μ. για οποιοδήποτε λόγο καθίσταται από τη Φορολογική Διοίκηση «απενεργοποιημένος» και φέρει τη σχετική ένδειξη στο Υποσύστημα Μητρώου των Φορολογουμένων στο TAXIS.

Άρθρο 2

Διαδικασία αναστολής χρήσης Α.Φ.Μ.

1. Τη συνδρομή των προϋποθέσεων της υποπερίπτωσης i και ii της περίπτωσης α του άρθρου 1 της παρούσας, διαπιστώνει κεντρικά η Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της ΓΓΔΕ, η οποία αναστέλλει και τη χρήση των Α.Φ.Μ. Η αναστολή καταχωρείται ένα έτος μετά την εκπνοή της καταληκτικής προθεσμίας που ίσχυε για την υποβολή της πρώτης δήλωσης ή του ανακεφαλαιωτικού πίνακα που δεν υποβλήθηκε. Ημερομηνία αναστολής της χρήσης του Α.Φ.Μ. είναι η ημερομηνία της καταχώρησης.

Κατά την πρώτη εφαρμογή, η Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της ΓΓΔΕ με την πάροδο μηνός από την έναρξη ισχύος της παρούσας, διαπιστώνει και καταχωρεί την αναστολή χρήσης των Α.Φ.Μ. φορολογουμένων για τους οποίους δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις Φ.Π.Α. και ανακεφαλαιωτικοί πίνακες, για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του έτους από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της πρώτης δήλωσης ή του ανακεφαλαιωτικού πίνακα που δεν υποβλήθηκε.

Της αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. προηγείται ενημέρωση του φορολογουμένου με e-mail στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης.

2. Στην περίπτωση φορολογουμένου για τον οποίο συντρέχουν τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις των λοιπών υποπεριπτώσεων της περίπτωσης α, πλην της υποπερίπτωσης ν του άρθρου 1, η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί σε αυτόν εγγράφως, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 5](#) του Ν. [4174/2013](#) (ΦΕΚ 170 Α' / 26.07.2013), την πρόθεσή της, για αναστολή χρήσης του Α.Φ.Μ. για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών, γνωστοποιώντας ταυτόχρονα τους λόγους αναστολής και τον καλεί να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση.

Η Φορολογική Διοίκηση αξιολογεί τις απόψεις του φορολογουμένου και αποφασίζει για την αναστολή ή μη χρήσης του Α.Φ.Μ. εκδίδοντας άμεσα και πάντως όχι πέραν των πέντε (5) εργασίμων ημερών από την παραλαβή των απόψεων του φορολογουμένου σχετική απόφαση.

Σε περίπτωση μη ανταπόκρισης του φορολογουμένου, με τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει απόφαση αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. και ενημερώνεται άμεσα το Μητρώο Φορολογουμένων του Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος (TAXIS).

Ημερομηνία αναστολής είναι η ημερομηνία έκδοσης της σχετικής απόφασης. Κατ' εξαίρεση, όταν η χρήση Α.Φ.Μ. αναστέλλεται λόγω συνδρομής της υποπερίπτωσης ν της περίπτωσης α του άρθρου 1, ημερομηνία αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. είναι η ημερομηνία διακοπής του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. από το σύστημα V.I.E.S. Της αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. προηγείται έγγραφη πληροφόρηση που παρέχει στη Δ.Ο.Υ. το ΣΤ' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων.

3. Σε περίπτωση φορολογουμένου για τον οποίο συντρέχουν τα προβλεπόμενα της περίπτωσης β του άρθρου 1 της παρούσας, η Φορολογική Διοίκηση αναστέλλει άμεσα την χρήση του Α.Φ.Μ., με την έκδοση σχετικής απόφασης. Η ημερομηνία αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. είναι η ημερομηνία έκδοσης της απόφασης.

4. Σε κάθε περίπτωση καταχώρησης αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. καταχωρούνται στη Βάση Δεδομένων του Μητρώου Φορολογουμένων, τα στοιχεία της σχετικής απόφασης, ο λόγος ή οι λόγοι και η ημερομηνία αναστολής. Η ένδειξη αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. και τα λοιπά καταχωρηθέντα στοιχεία διατίθενται ως πληροφορία σε όλα τα πληροφοριακά συστήματα της Φορολογικής Διοίκησης που έχουν πρόσβαση στο Μητρώο Φορολογουμένων.

" Άρθρο 3"

Συνέπειες αναστολής χρήσης ΑΦΜ

" 1. Ο φορολογούμενος του οποίου έχει ανασταλεί η χρήση Α.Φ.Μ. για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών για τους λόγους όπως αυτοί αναφέρονται στην περίπτωση α) του άρθρου 1 της Απόφασης δεν μπορεί από την καταχώρηση της αναστολής και μέχρι την έκδοση απόφασης άρσης της αναστολής, να προβεί σε:

α) υποβολή οποιασδήποτε φορολογικής δήλωσης ηλεκτρονικά με εξαίρεση τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9), και την επιφύλαξη των οριζόμενων στην υποπερίπτωση ii της περίπτωσης α) του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1200/02-09-2015,

β) λήψη ηλεκτρονικά (π.χ. πιστοποιητικού του άρθρου 54 Α' του ν. [4174/2013](#)),

γ) λήψη αποδεικτικού (φορολογικής) ενημερότητας ηλεκτρονικά του [άρθρου 12](#) του ν. [4174/2013](#) (ΦΕΚ 170 Α),

δ) μεταβολές στοιχείων μητρώου.

2. Ο Α.Φ.Μ. φορολογουμένου δεν επαληθεύεται ως έγκυρος Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο σύστημα V.I.E.S., σε κάθε περίπτωση αναστολής της χρήσης του, καθώς και σε κάθε περίπτωση υποβολής δήλωσης μεταβολής με την οποία δηλώνεται η θέση της επιχείρησης σε αδράνεια".

Άρθρο 4

Διαδικασία άρσης αναστολής χρήσης Α.Φ.Μ.

Η Φορολογική Διοίκηση αίρει την αναστολή χρήσης του Α.Φ.Μ. μετά από αίτηση του φορολογουμένου με την οποία θα προσκομίζονται τα αναγκαία στοιχεία από τα οποία θα αποδεικνύεται ότι εξέλιπαν οι λόγοι αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. εκδίδοντας σχετική απόφαση στις υποπεριπτώσεις iii, iv, v, vi της περίπτωσης α του άρθρου 1 και της περίπτωσης β του ιδίου άρθρου.

Άρθρο 5

Α.Φ.Μ. που βρίσκονται ήδη σε αναστολή

Τυχόν Α.Φ.Μ. φορολογουμένων των οποίων έχει ανασταλεί η χρήση τους στο σύστημα V.I.E.S., παραμένουν σε αναστολή και μετά την έναρξη ισχύος της παρούσης.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και οδηγίες, η διαδικασία άρσης αναστολής χρήσης Α.Φ.Μ. ορίζεται σαφώς στο άρθρο 4 της ΠΟΛ 1200/2015. Επομένως, ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλλει αίτηση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, προσκομίζοντας τα αναγκαία στοιχεία από τα οποία θα αποδεικνύεται ότι εξέλιπαν οι λόγοι αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. του.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε την αίτηση άρσης αναστολής χρήσης Α.Φ.Μ. στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1200/2015, το εν λόγω αίτημα του προσφεύγοντος προβάλλεται απαραδέκτως στην Υπηρεσία μας και ως εκ τούτου απορρίπτεται, καθόσον δεν τηρήθηκε η απαιτούμενη κατά νόμο διαδικασία.

Ως προς τις λοιπές προσβαλλόμενες πράξεις

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«Πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία

1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή....»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του **άρθ.79 του ν.4472/2017** ορίζεται ότι:

«1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 (Α' 179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α' 170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή, στο άρθρο **30 του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **32 του ν. 2859/2000**: «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 σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...»

Επειδή, στο άρθρο **48 παρ. 1, 2 και 3 του ν.2859/2000** ορίζεται ότι: «1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

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

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

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν.

Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις 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 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 57** (όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ.14 του άρθρ.62 του Ν.3842/2010) **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.

3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την Παραγραφή του

δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.

..... »

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του **άρθρου 19 παρ.4 του Ν. 2523/97** ορίζεται ότι : «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο 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.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.....»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 : «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι :

«9. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

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, όπως ορίζεται από τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 όπως αυτές τροποποιήθηκαν με το άρθρο 42 του Ν. 4223/2013: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, [συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών], πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' του Ν. 4174/2013:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων»

Επειδή, στις παρ.2 περ. γ και παρ. 3 του ως άνω άρθρου του ιδίου νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την υποπαρ.Δ.2 περ.9 (στοιχ. ε') του άρθρου 1 του Ν.4254/2014 προβλέπεται ότι:

«2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....
γ) «διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων», σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα

.....
3 «3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το φορολογικό στοιχείο με Νο/2011 που περιγράφεται στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και την Έκθεση Ελέγχου δεν είναι εικονικό και αφορά πραγματοποιηθείσα συναλλαγή με εξειδικευμένες εργασίες που από παραδρομή αποδόθηκε στο τιμολόγιο εσφαλμένη περιγραφή των εργασιών και δηλώθηκε ποσότητα η οποία είναι ανυπόστατη.

Επειδή, επί των ανωτέρω προβαλλόμενων λόγων του προσφεύγοντος για την εικονικότητα του Τιμολογίου/2011 αναφέρουμε ότι η κρίση του ελέγχου στους προγενέστερους ελέγχους βασίστηκε στα περιγραφόμενα επί του φορολογικού στοιχείου σε συνδυασμό με τα λοιπά στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου που τέθηκαν στην διάθεση των τότε διενεργηθέντων φορολογικών ελέγχων και έκριναν το φορολογικό στοιχείο ως μερικώς εικονικό. Για την κρίση αυτή του ελέγχου συντάχθηκε έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, και εκδόθηκε η Π.Ε.Π. με α/α/2017, κατά της οποίας ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή από τον προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας, η οποία με την με α/α/11-05-2018 Απόφασή της απέρριψε την ενδικοφανή προσφυγή. Ο προσφεύγων τώρα προβάλλει την εσφαλμένη περιγραφή των εργασιών επί του τιμολογίου και επικαλείται ότι αφορούσαν εξειδικευμένες εργασίες για τις οποίες δεν γίνεται επιμέτρηση ποσοτήτων μπετού που χρησιμοποιήθηκε. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος δεν δύναται να τύχει αποδοχής καθόσον δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει τα προβαλλόμενα. Επιπλέον η αθώωση του λήπτη του εν λόγω τιμολογίου επί της ποινικής διαδικασίας λόγω αμφιβολιών, δεν απαλλάσσει τον προσφεύγοντα από τις ευθύνες της πράξεως της έκδοσης του μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου. Κατά συνέπεια των ανωτέρω ο ισχυρισμός κρίνεται αναπόδεικτος και αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων προβάλλει τη μη εξόφληση του τιμολογίου από τον λήπτη με συνέπεια την

αδυναμία καταβολής του αναλογούντος Φ.Π.Α., προσκομίζοντας αντίγραφα από εκδοθείσες συναλλαγματικές από την εργοδότηρια εταιρεία. Επιπλέον γίνεται αναφορά στα πρόστιμα και τους πρόσθετους φόρους ως εξοντωτικά, χωρίς έρεισμα στις αρχές της καλής πίστης, των συναλλακτικών ηθών, της επιείκειας και της αναλογικότητας.

Επειδή, επί του ανωτέρω προβαλλόμενου λόγου του προσφεύγοντος περί μη είσπραξης του ποσού ΦΠΑ που αναγράφεται στο τιμολόγιο ώστε να αποδοθεί, αναφέρουμε ότι αφού εκδόθηκε το φορολογικό στοιχείο και δόθηκε στον αντισυμβαλλόμενο για να το χρησιμοποιήσει, ο προσφεύγων είχε υποχρέωση να υποβάλει τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ και να αποδώσει τον αναλογούντα ΦΠΑ. Επιπλέον σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις μπορούσε από το έτος 2013 να υποβάλλει τις σχετικές δηλώσεις χωρίς να απαιτείται η άμεση καταβολή του. Επί των λόγων του περί αδράνειας της φορολογικής αρχής να προβεί σε έλεγχο της υπόθεσης αναφέρουμε ότι έχει διενεργηθεί έλεγχος ΚΒΣ που έκρινε το φορολογικό στοιχείο ως μερικώς εικονικό μέσα στην προβλεπόμενη πενταετή προθεσμία.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της δίκαιης δίκης, παραβίασης του δικαιώματος ιδιοκτησίας και παράβαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 28 συντάγματος) απορρίπτονται ως αβάσιμοι διότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατά δέσμια αρμοδιότητα της Διοίκησης και όχι κατά την άσκηση διακριτικής ευχέρειας, προκειμένου να επιλεγεί ηπιότερο πρόστιμο. Επί του προβαλλόμενου λόγου επί των προστίμων και προσαυξήσεων αναφέρουμε ότι είναι αυτά που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις με εφαρμογή των νεωτέρων και συγκριτικά επιεικέστερων ποινών.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αβάσιμοι.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται παραγραφή της χρήσεως 2011 λόγω υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και κατάργησης της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ. Ωστόσο, ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε νομίμως μέσα στην προβλεπόμενη δεκαετή προθεσμία λόγω μη υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ για την ελεγχόμενη χρήση και οι καταλογισθέντες προσαυξήσεις-τόκοι και πρόστιμα είναι αυτοί που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις και είναι συγκριτικά μικρότερα από τα τότε ισχύοντα κατ' εφαρμογή των νεώτερων διατάξεων που έχουν ψηφιστεί στην τρέχουσα οικονομική κατάσταση. Συγκεκριμένα, από τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 ΦΠΑ προβλέπεται ότι: «Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,». Οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος δεν ισχύουν για την Φορολογία Φ.Π.Α. Κατά συνέπεια οι ανωτέρω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 17/04/2019 Εκθέσεις
α) Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α., β) Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. και γ) Ελέγχου
Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επί των οποίων εδράζονται οι
προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση
ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **17/05/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ
.....

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

Υπ'αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου
της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011

<u>Διαφορά φόρου</u>	29.808,00 €
<u>Πρόστιμο άρ. 58^A παρ.2 & Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ.</u>	28.830,30 €
<u>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</u>	58.638,30 €

Υπ'αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
Τρίπολης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011

-Πρόστιμο του άρθρου 79 ν.4472/2017: **17.940,00 ευρώ X 50% = 8.970,00 ευρώ**

Υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ.54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, φορολογικού έτους 2018

-Πρόστιμο του άρθρου 54 ν.4174/2013 : **500,00 ευρώ**

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

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

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

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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