



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 20/01/2020

Αριθμός απόφασης: 104

### 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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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 20/09/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία ....., ΑΦΜ ....., με έδρα το ....., οδός ....., κατά: α) της υπ' αριθμ. ..../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2011, β) της υπ' αριθμ. ..../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 08/05/2009-31/12/2010, γ) της υπ' αριθμ. ..../2019 πράξης επιβολής προστίμου της

Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 08/05/2009-31/12/2010, δ) της υπ' αριθμ. ....../2019 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 08/05/2009-31/12/2010 και ε) της υπ' αριθμ. ....../2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 24/07/2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20/09/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση εταιρείας με την ..... ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. ....../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2011, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 26.571,47 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 26.281,84 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **52.853,31 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2238/1994, των άρθρων 58 και 53 του ν.4174/2013 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

β) Με την υπ' αριθμ. ....../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 08/05/2009-31/12/2010, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 52.629,25 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 52.055,60 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **104.684,85 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000, των άρθρων 58Α και 53 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

γ) Με την υπ' αριθμ. ....../2019 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 08/05/2009-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **65.928,00 ευρώ**, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 που επιφέρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β του ν. 4337/2015.

δ) Με την υπ' αριθμ. ....../2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 08/05/2009-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **16.763,43 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015 και του

άρθρου 79 του ν. 4472/2017. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

ε) Με την υπ' αριθμ. ....../2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **500,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ και παρ. 2 περ. δ του ν. 4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στις με αριθμ. πρωτ. ....../2019 και ....../2019 έγγραφες προσκλήσεις για παροχή πληροφοριών σχετικά με τα οικονομικά στοιχεία της εταιρείας για το διάστημα 08/05/2009-31/12/2010, εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίησή τους, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 24/07/2019 εκθέσεων μερικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ. ....../.../.../2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία του παραπάνω ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτοκόλλου ....../2019 έγγραφο που απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών η Δ.Ο.Υ. Βύρωνα με το με αριθμ. ....../2019 έγγραφό της, με το οποίο της διαβίβασε το με αριθμ. πρωτ. ....../2019 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά. Με το παραπάνω πληροφοριακό Δελτίο κοινοποιήθηκαν στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών τα αποτελέσματα από τον διενεργηθέντα έλεγχο στην εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ....., φορολογικής αρμοδιότητάς της, στην οποία και καταλογίστηκαν πρόστιμα ιδιαίτερα μεγάλης αξίας, για την έκδοση εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, κατά τις χρήσεις 2009 και 2010, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου πορισματικής αναφοράς, που συνέταξε και απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, η Δ/ση Οικονομικής Αστυνομίας. Περαιτέρω, από τα στοιχεία δηλώσεων τρίτων, που φέρονται να έχουν δηλώσει ως προμηθευτή την προαναφερόμενη εκδότρια, φέρεται ως λήπτρια επιχείρηση, μεταξύ άλλων, και η προσφεύγουσα ....., η οποία έλαβε στη χρήση 2009 έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 46.480,00 ευρώ και στη χρήση 2010 εκατόν δεκαεπτά (117) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 118.340,00 ευρώ.

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις και το πόρισμα των εκθέσεων ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στην παράβαση: α) της λήψης μεγάλης αξίας εικονικών ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων και β) της μη ανταπόκρισης στις με αριθμ. ....../2019 και ....../2019 προσκλήσεις προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων του άρθρου 14 του ν.4174/2013 προς τους διαχειριστές ..... και ..... αντίστοιχα. Λόγω των παραπάνω παραβάσεων ο έλεγχος **έκρινε** τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας για την ένδικη χρήση ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1192 (Κ.Β.Σ.) και προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό

των αποτελεσμάτων και των φορολογητέων εκροών, κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ. 2 περ. γ και 32 παρ. 1 του ν. 2238/94 και 48 παρ. 3 του ν. 2859/2000.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν μερικά ή ολικά οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου έχει παραγραφεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 και τις με αριθμ. 675/2017 και 1738//2017 αποφάσεις του ΣΤΕ. Η 20ετής παραγραφή που προβλέπεται στο άρθρο 36 παρ.3 του ν. 4174/2013 για περιπτώσεις φοροδιαφυγής ισχύει για τις χρήσεις 2012 και εφεξής, και όχι για τις προηγούμενες αυτών οι οποίες έχουν υποπέσει σε παραγραφή από το οικονομικό έτος 2017.
2. Μη εικονικότητα των τιμολογίων, καθώς αφορούν πραγματικές συναλλαγές και εργασίες που εκτέλεσε η επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ....., και ξοφλήθηκαν με χρήματα τα οποία κατέβαλλε η ίδια, μέσω επιταγών (επικαλείται 14 επιταγές στην ενδικοφανή της προσφυγή) και με μετρητά. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει αντίγραφα των αθεώρητων χειρόγραφων αποδείξεων πληρωμής, καθώς και τρεις (3) επιταγές. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι ακόμα και αν χαρακτηριστούν τα επίδικα τιμολόγια ως εικονικά από την πλευρά του εκδότη, αυτή δε φέρει καμία ευθύνη και δεν πρέπει να της επιβληθεί κανένα πρόστιμο, αφού είναι καλόπιστη λήπτρια.
3. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, καθώς η επιβολή του προστίμου των 65.928,00 ευρώ για εικονικά στοιχεία αξίας 164.820,00 ευρώ είναι δυσανάλογη και άνιση σε σχέση με την παράβαση που φέρεται ότι διαπράχθηκε. Επικουρικά, σε περίπτωση που τα επίδικα τιμολόγια χαρακτηρισθούν ως εικονικά, η προσφεύγουσα ζητά να μειωθεί το πρόστιμο στο ήμισυ κατ' εφαρμογή του νόμου, δηλαδή στο 20% της αξίας των τιμολογίων και κατ' αναλογική εφαρμογή της πρακτικής της φορολογικής Διοίκησης σε εντελώς όμοια περίπτωση άλλης επιχειρήσεως με άλλο εκδότη.

**Επειδή στην παρ. 11 εδάφιο 1<sup>ο</sup> του άρθρου 72 του ν. 4174/2013**, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται: *«11. 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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994**, όπως ίσχυε: *«2. 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 δημοσίας 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 προϊστάμενου 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 ποίο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 84 παρ. 4 περ. β του ν. 2238/1994:**

«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).....

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

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέχονται στον Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη έτος.»

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 57 παρ. 1 και 2 του ν. 2859/2000:**

«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:

.....

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

..... «

**Επειδή,** στο **άρθρο 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000** ορίζεται:

«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 Προϊστάμενου 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 στο άρθρο 9 παρ. 5 ν. 2523/1997** ορίζεται:

«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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

**Επειδή στην παρ. 3 της ΠΟΛ 1194/5.12.2017**, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων, ορίζεται:

«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).»

**Επειδή** ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο οικονομικό έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικονομικής εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στη διάθεση του οικονομικού εφόρου, καθόσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά τη 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 πράξης (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣτΕ.1426/2000 αδημ.).

**Επειδή** περαιτέρω στη με **αριθμ. 877/2002 απόφαση του ΣτΕ** αναφέρεται ότι «Συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι: επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα άλλης Δ.Ο.Υ. ή άλλης υπηρεσίας, αρμοδίας να διεξάγει σχετικές έρευνες, από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ότι ήταν εικονικά τα τιμολόγια που έχει εκδώσει ο φορολογούμενος. Τα στοιχεία αυτά θεωρούνται συμπληρωματικά, αφού μετά την αποκάλυψη της εικονικότητας έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο, παρότι είχαν τεθεί υπόψη της φορολογικής αρχής πριν την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής.

**Επειδή** με το υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2019 έγγραφό της η Δ.Ο.Υ. Βύρωνα απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών ....../2019) το με αριθμ. πρωτ. ....../2019 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα έλαβε στη χρήση 2009 έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 46.480,00 ευρώ και στη χρήση 2010 εκατόν δεκαεπτά (117) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 118.340,00 ευρώ, από την εταιρεία με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. .... Το παραπάνω δελτίο αποτελεί για την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών συμπληρωματικό στοιχείο των άρθρων 68 παρ. 2 του ν.2238/1994 και 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000, καθώς περιέχει πληροφορίες που δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής. Επιπλέον το εν λόγω πληροφοριακό δελτίο περιήλθε σε γνώση της μετά την πενταετία και πριν την πλήρωση του οριζόμενου από τις διατάξεις δεκαετούς χρονικού διαστήματος παραγραφής. Ως εκ τούτου, στην κρινόμενη περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 και 57 παρ. 2 του ν. 2859/2000 περί δεκαετούς παραγραφής αναφορικά με το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο εισοδήματος, καθώς και Φ.Π.Α. και πρόστιμα Φ.Π.Α. και Κ.Β.Σ. Με βάση τα ανωτέρω, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την υπερδωδεκάμηνη χρήση 08/05/2009-31/12/2010 άρχισε την 31/12/2011 και λήγει την 31/12/2021. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 24/07/2019, ήτοι 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 και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

**Επειδή στο άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 ορίζεται:**

*«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...».*

**Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται:**

*«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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 αντισυμβαλλομένου 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**, εν προκειμένω, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας των συναλλαγών, καθώς, σύμφωνα με τις από 24/07/2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών και το με αριθμ. πρωτ. ....../2019 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εκδότρια εταιρεία «.....» στις χρήσεις 2009 και 2010, μεταξύ των οποίων και τα εκδοθέντα στοιχεία προς την προσφεύγουσα .....» με Α.Φ.Μ. ...., κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους για τους παρακάτω λόγους:

- Η εταιρεία «.....» δεν είχε το απαιτούμενο προσωπικό καθαριότητας, όπως προκύπτει από τις συμβάσεις και τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν, για την εκτέλεση μεγάλου όγκου εργασιών καθαρισμού ιδιωτικών και δημόσιων κτιριακών εγκαταστάσεων.
- Τα ιδιωτικά συμφωνητικά με τη σχέση εργολάβου – υπεργολάβου καθαριότητας που καταρτίζονταν και συνυπογράφονταν όριζαν το πλαίσιο συνεργασίας των αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων και αποτελούσαν το πρόσχημα κάτω από το οποίο πραγματοποιείτο η διακίνηση των φορολογικών στοιχείων. Επομένως, δε συνεπάγεται ότι τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία αντιστοιχούσαν σε πραγματικά γεγονότα και συγκεκριμένα σε ειλικρινείς συναλλαγές μεταξύ των αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων.
- Η εξόφληση των συναλλαγών που καταγράφονται στα φορολογικά στοιχεία, από την έρευνα της πορείας του χρήματος, διαπιστώθηκε ότι γινόταν είτε με μετρητά, είτε με επιταγές τραπεζών και εισπράττονταν από τρίτα πρόσωπα προς ίδιον όφελος.
- Δεν προσκόμισε τα βιβλία και τα στοιχεία για έλεγχο, δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας



εισοδήματος, υπέβαλε πιστωτικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., δεν υπέβαλε δήλωση συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών για την κρινόμενη χρήση, ενώ δηλώθηκε από άλλους ως πελάτης με αξία συναλλαγών 117.380,55 ευρώ και ως προμηθευτής με αξία συναλλαγών 2.040.038,49 ευρώ.

**Επειδή**, με το με αριθμ. ....../2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013) της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών, με το οποίο ο έλεγχος γνωστοποίησε στην προσφεύγουσα εταιρεία αναλυτικά το ιστορικό, τα πραγματικά περιστατικά, καθώς και τις διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου, δόθηκε η δυνατότητα στην προσφεύγουσα να διατυπώσει τις απόψεις της και να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία που να δικαιολογεί την πραγματοποίηση των συναλλαγών με την εκδότρια των εικονικών στοιχείων εταιρεία «.....», έτσι ώστε να δοθεί η δυνατότητα στην ελεγκτική αρχή να επαληθεύσει τη πραγματοποίηση των συναλλαγών και να επιβεβαιώσει ότι οι λήπτρια εταιρεία λειτούργησε καλόπιστα. Ωστόσο η προσφεύγουσα ουδέποτε ανταποκρίθηκε.

**Επειδή** στο **άρθρο 65 του ν. 4174/2013** σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

*«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**, με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί, καθώς οι εργασίες που είχαν ανατεθεί στην εκδότρια εταιρεία .....» με ΑΦΜ ..... εκτελέσθηκαν κανονικά από το προσωπικό της και εξοφλήθηκαν πλήρως από αυτήν. Προκειμένου να αποδείξει τον παραπάνω ισχυρισμό της υποστηρίζει ότι για την αποπληρωμή των επιδίκων τιμολογίων παρέδωσε στην εκδότρια εταιρεία δεκατέσσερις (14) επιταγές της, οι οποίες εισπράχθηκαν από αυτή, καθώς και ότι κατέβαλλαν στην εκδότρια ποσά σε μετρητά, όπως είχαν το δικαίωμα εκείνη την χρονική περίοδο και προσκομίζει αντίγραφα των αθεώρητων χειρόγραφων αποδείξεων πληρωμής, καθώς και τρεις (3) επιταγές. Πλην, όμως οι προσκομισθείσες με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή επιταγές δεν ταυτοποιούνται με καμιά από τις δεκατέσσερις (14) αναφερόμενες στην ενδικοφανή προσφυγή επιταγές, ούτε ως προς τον αριθμούς, ούτε ως προς τα ποσά, αλλά και ούτε και ως προς τις τράπεζες. Συγκεκριμένα, η επιταγή της ..... που προσκομίζει με την ενδικοφανή προσφυγή είναι η υπ' αριθμ. .... ποσού 7.500,00 ευρώ, ενώ η επιταγή της ..... που αναφέρεται στην ενδικοφανή προσφυγή είναι η υπ' αριθμ. .... λήξεως 30-3-2011 ποσού 6.032,25 ευρώ. Περαιτέρω, ούτε οι δώδεκα (12) προσκομισθείσες με την κρινόμενη προσφυγή αθεώρητες χειρόγραφες αποδείξεις πληρωμής εξόφλησης των επιδίκων τιμολογίων ανταποκρίνονται στο άθροισμα των συνολικών ποσών των τιμολογίων αυτών. Εξάλλου, δεν προσκομίσθηκε για αυτές τις πληρωμές κανένα τραπεζικό έγγραφο (αντίγραφο κίνησης-extrait, δίγραμμη επιταγή). Συνεπώς,

οι αθεώρητες αποδείξεις πληρωμής δεν αποτελούν αποδεικτικό στοιχείο απόδειξης εξόφλησης των τιμολογίων και συνακόλουθα, από την στιγμή που έχει αποδειχθεί και τεκμηριωθεί πλήρως η εικονικότητα των επίδικων φορολογικών στοιχείων της εκδότριας επιχείρησης σε συνδυασμό δε με το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν τραπεζικά έγγραφα (εξόφληση μέσω τραπεζικού λογαριασμού, δίγραμμη επιταγή κλπ), όπως ειδικά ορίζεται στην ΠΟΛ 1249/2013, με τα οποία να αποδεικνύεται η πλήρης εξόφληση των εικονικών τιμολογίων και επιφυλασσόμενων των αποφάσεων ΣΤΕ (505/2012, 1498/2011, 1184/2010, 1126/2010), στερούνται παντελώς αποδεικτικής ισχύος.

**Επειδή, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣΤΕ 3336/2015, 722/2014, 1314/2013, 116/2013, 1126/2010, 1184/2010).** Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι λειτουργούσε «καλή τη πίστει» κρίνεται αβάσιμος και απορριπτέος, καθότι η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής της πίστης, δεν απέδειξε με οποιονδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από το πρόσωπο που φέρεται ως εκδότης του υπό κρίση τιμολογίου (πρβλ. ΣΤΕ 721/2014, 1313/2013). Και τούτο διότι δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία, τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να δικαιολογήσουν την ανάμειξη της εκδότριας επιχείρησης στις οικείες συναλλαγές, ήτοι παραστατικά που να αποδεικνύουν την πλήρη εξόφληση της αξίας των υπό κρίση εικονικών στοιχείων του μέσω πιστωτικού ιδρύματος.

**Επειδή,** συνεπώς, ούτε και κατά το ενδικοφανές στάδιο η προσφεύγουσα απέδειξε την πραγματοποίηση των συναλλαγών και ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 24/07/2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/2015, άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

**Επειδή** τις διατάξεις του **άρθρου 7 παρ. 3 περ. β του ν. 4337/2015** ορίζεται:

*«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:*

*α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.*

*β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της*

αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

**Επειδή,** εν προκειμένω, ο έλεγχος που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα καταλόγισε σε βάρος της για την υπερδωδεκάμηνη χρήση 08/05/2009-31/12/2010 την παράβαση του άρθρου 7 παρ. 3 β του ν.4337/2015, η οποία επισύρει πρόστιμο 40% της αξίας των στοιχείων, καθώς τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από την εκδότρια εταιρεία είναι εικονικά στο σύνολο τους και όχι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, όπως λανθασμένα υποστηρίζει η προσφεύγουσα. Επομένως ορθά υπήχθη στις ανωτέρω διατάξεις (άρθρο 7 παρ. 3 περ. β του ν. 4337/2015) και ορθά επιβλήθηκε αυτό το πρόστιμο.

**Επειδή,** εξάλλου, η δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 2 των άρθρων 43, 50 82 και 83 και του άρθρου 95 παρ. 1 του Συντάγματος (Στε2987/1994 και 8272/1992), 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, νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα έλαβε στη χρήση 2009 έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 46.480,00 ευρώ και στη χρήση 2010 εκατόν δεκαεπτά (117) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 118.340,00 ευρώ. Συνεπώς, ορθά και σύννομα επιβλήθηκαν οι προβλεπόμενες κυρώσεις του άρθρου άρθρο 7 παρ. 3 περ. β του ν. 4337/2015 από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή υπ' αριθμ. ....../2019 πράξη.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις από 24/07/2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 20/09/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία ....., ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :**

**Α) Φορολογικό Έτος 2019**

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

**Β) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2007-31/12/2007**

- Φορολογία Εισοδήματος**

| <b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> |                |                 |                  |                  |                  |
|------------------------------------------------|----------------|-----------------|------------------|------------------|------------------|
|                                                |                | <b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b>  | <b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>   | <b>ΔΕΔ</b>       | <b>ΔΙΑΦΟΡΑ</b>   |
|                                                |                | <b>(1)</b>      |                  | <b>(2)</b>       | <b>(2)-(1)</b>   |
| ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ                           | Ατομικό        | 17.126,10       | 127.840,56       | 127.840,56       | 110.714,46       |
|                                                | της συζύγου    |                 |                  |                  |                  |
| ΦΟΡΟΣ                                          | Πιστωτικό ποσό |                 |                  |                  |                  |
|                                                | Χρεωστικό ποσό | 3.698,10        | 30.269,57        | 30.269,57        | 26.571,47        |
| Προκαταβολή φόρου                              |                | 574,30          | 574,30           | 574,30           |                  |
| Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας           |                |                 | 26.281,84        | 26.281,84        | 26.281,84        |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>               |                | <b>4.272,40</b> | <b>57.125,71</b> | <b>57.125,71</b> | <b>52.853,31</b> |

- Φορολογία Φ.Π.Α.**

| <b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.</b> |                |                |            |                |
|-------------------------------------|----------------|----------------|------------|----------------|
|                                     | <b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b> | <b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΔΕΔ</b> | <b>ΔΙΑΦΟΡΑ</b> |
|                                     | <b>(1)</b>     |                | <b>(2)</b> | <b>(2)-(1)</b> |
| ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ            | 263.045,60     | 284.089,31     | 284.089,31 | 21.043,71      |
| ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ           | 238.381,58     |                |            | 238.381,58     |
| ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ                        | 53.099,64      | 57.347,57      | 57.347,57  | 4.247,93       |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ              | 53.243,44      | 4.862,12       | 4.862,12   | 48.381,32      |
| ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ                  | 143,80         | 143,80         | 143,80     |                |

|                                  |        |                   |                   |                   |
|----------------------------------|--------|-------------------|-------------------|-------------------|
| ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ               |        | 52.629,25         | 52.629,25         | 52.629,25         |
| ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ                  |        | 52.055,60         | 52.055,60         | 52.055,60         |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b> |        | <b>104.684,85</b> | <b>104.684,85</b> | <b>104.684,85</b> |
| Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση       | 143,80 | 143,80            | 143,80            |                   |

- Πρόστιμο άρθρου 79 ν. 4472/2017: **16.763,43 ευρώ**

• **Κ.Β.Σ.**

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 περ. β ν. 4337/2015: **65.928,00 ευρώ**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης  
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.