



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 30/03/ 2020

Αριθμός Απόφασης 646

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **29-11-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., καθολικού διαδόχου, ως νομίμου εκ διαθήκης κληρονόμου, της του με ΑΦΜ, η οποία ούσα εν ζωή ήταν κάτοικος, οδός αρ. κατά:
- Του υπ' αριθμ. /**2019** Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2000.
- Του υπ' αριθμ. /**2019** Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2001
και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών τις οποίες ζητείται η ακύρωση.
 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
- Επί της από **29/11/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, καθολικού διαδόχου, ως νομίμου εκ διαθήκης κληρονόμου, της του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η αποβιώσασα στις 02/05/2016 του με ΑΦΜ κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 01/01-/31/12-1999 & 01/01-31/12-2000 (οικονομικά έτη 2000 και 2001) ασκούσε ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών «τυπογραφείο, γραφικές τέχνες, διαφημιστικά» με έδρα τα (οδός αρ.....) υπαγόμενη στη ΔΟΥ Αμαρουσίου. Η ατομική επιχείρηση δήλωσε έναρξη εργασιών στις 17/03/1997, για την παρακολούθηση των εργασιών της τηρούσε βιβλία κατηγορίας Β' του ΚΒΣ και εξέδιδε τα προβλεπόμενα από αυτόν φορολογικά στοιχεία θεωρημένα από τη ΔΟΥ Αμαρουσίου. Στις 31-10-2005, υπέβαλε δήλωση μεταφοράς της έδρας στην οδό στα

Στην εν λόγω ατομική επιχείρηση, μετά την υπ' αρθ...../2005 εντολή του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΓ' Αθηνών διενεργήθηκε έλεγχος, με αφορμή προηγούμενο έλεγχο που είχε διενεργηθεί από τα αρμόδια όργανα του 4ου ΤΕΚ Αττικής στην ατομική επιχείρηση της Κατά τον έλεγχο αυτό, του 4^{ου} ΤΕΚ, είχαν κατασχεθεί φορολογικά στοιχεία [(με την υπ' αριθ. /2003 έκθεση κατάσχεσης) για την χρήση 1999, πέντε(5)φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 3.142.400δρχ πλέον ΦΠΑ 565.632δρχ και για την χρήση 2000 δέκα επτά (17) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.611.325δρχ πλέον ΦΠΑ 1.910.039δρχ] που είχαν εκδοθεί προς αυτήν με εκδότρια την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ (εμπόριο χάρτου-γραφικές τέχνες, διαφημιστικά) και έδρα την (οδό αρ.). Ειδικότερα, μετά τη διενέργεια του ελέγχου αυτού το 4^ο ΤΕΚ, αφού διαβίβασε φωτοτυπίες των κατασχεθέντων στοιχείων με το υπ' αρ. /2003 έγγραφο του, ζήτησε πληροφορίες για την εκδότρια εταιρεία από την Δ.Ο.Υ. Ε΄ Αθηνών.

Σε απάντηση της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Αθηνών γνωστοποίησε στο 4^ο ΤΕΚ τα εξής: α) η επιχείρηση «.....» υπέβαλε δηλώσεις έναρξης εργασιών στις 10-07-1992, με έδρα την οδό αρ. στην και δραστηριότητα εμπορική-βιομηχανική, β)

υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας μέχρι τη χρήση 1997, 1998, εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τα έτη 1993 έως 1997 και περιοδικές δηλώσεις περιόδων 05/1999, 03/2000, 07/2000 και 01/2000, γ) θεώρησε βιβλία και στοιχεία μέχρι το έτος 1996, έκτοτε δεν έγινε καμία άλλη θεώρηση, δ) για τις χρήσεις μέχρι το 1997 πραγματοποιήθηκε έλεγχος από το 2° ΤΕΚ Ν. Αττικής, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 66 του Ν. 2238/1994, τα αποτελέσματα του οποίου κοινοποιήθηκαν στον αρμόδιο Δήμαρχο της έδρας της επιχείρησης, λόγω του ότι αυτή ήταν άγνωστη στην εν λόγω διεύθυνση, ε) στην ΔΟΥ Ε' Αθηνών είχαν κοινοποιηθεί από τα ΣΔΟΕ Αττικής και Δυτικής Ελλάδας δελτία πληροφοριών που αναφέρουν ότι η εκδότρια των ένδικων στοιχείων επιχείρηση είχε εκδώσει εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία για τις χρήσεις 1999, 2000 και 2001, παρά την επισταμένη έρευνα δε από τα ελεγκτικά όργανα της ΔΟΥ Ε' Αθηνών, δεν κατέστη δυνατή η ανεύρεση της, ούτε δηλώθηκε από αυτήν μεταβολή ή διακοπή ούτε σχετική δήλωση προκύπτει από τα στοιχεία του TAXIS και στ) από το τηρούμενο βιβλίο ΚΒΣ και το TAXIS στο οποίο καταχωρούνται τα στοιχεία της κωδικής διάτρησης, προέκυψε ότι τα διατρητικά στοιχεία συμφωνούν με τα αναφερόμενα στο ως άνω έγγραφο του 4ου ΤΕΚ Αττικής (...../2003), με το οποίο ζητήθηκαν οι σχετικές πληροφορίες, η διάτρηση όμως δεν είχε γίνει από την ΔΟΥ Ε' Αθηνών.

Στη συνέχεια, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΓ' Αθηνών για να προβεί στις απαραίτητες επαληθεύσεις, κοινοποίησε στην του (αποβιώσασα) την υπ' αρ. /2005 πρόσκληση [των αρ. 48 Ν. 2859/2000 (ΦΠΑ), 36 παρ. 1 ΚΒΣ και 66 παρ. 1 Ν. 2238/1994], με την οποία της ζητήθηκε να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της εντός προθεσμίας 5 ημερών. Η του ανταποκρίθηκε, προσκομίζοντας το βιβλίο εσόδων-εξόδων της και τα φορολογικά της στοιχεία που αφορούσαν τις χρήσεις 1999 και 2000. Στη συνέχεια, η ως άνω ΔΟΥ επανήλθε, ζητώντας πληροφορίες από την Δ.Ο.Υ. Ε' Αθηνών για τα αποτελέσματα που προέκυψαν από τυχόν τακτικό έλεγχο στην εκδότρια επιχείρηση. Προς απάντηση στο έγγραφο αυτό, η ως άνω ΔΟΥ διαβίβασε στη ΔΟΥ ΚΓ' Αθηνών την από 20-05-2003 σχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, στην οποία αναφέρεται ότι στα πλαίσια ελέγχου που διενεργήθηκε από την ΔΟΥ Ε' Αθηνών στην εκδότρια επιχείρηση «.....», με αφορμή πληροφορίες που περιήλθαν σε αυτήν από το 3° ΤΕΚ Ν. Αττικής για τη λήψη από τρίτη επιχείρηση (.....) στην οποία είχε γίνει έλεγχος φορολογικών στοιχείων με εκδότρια επίσης της «.....», τα οποία κρίθηκαν εικονικά για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της, υπάλληλος της ΔΟΥ Ε' Αθηνών μετέβη στη διεύθυνση της έδρας της εκδότριας (οδός αρ.) και διαπίστωσε ότι αυτή δεν υπήρχε στην ως άνω διεύθυνση, ενώ όπως δήλωσαν ένοικοι και ο θυρωρός της πολυκατοικίας, η επιχείρηση λειτουργούσε παλαιότερα στον 4° όροφο της πολυκατοικίας αλλά δεν ήταν γνωστή τυχόν νεότερη διεύθυνση της.

Περαιτέρω, δεν είχε καταστεί δυνατή και η ανεύρεση των εταίρων-διαχειριστών της επιχείρησης, ενώ ο διαχειριστής-εταίρος, αν και αναζητήθηκε στη διεύθυνση

κατοικίας του (.....,), ήταν άγνωστος. Επίσης η ως άνω ΔΟΥ Ε' Αθηνών, διαβίβασε στην ΔΟΥ ΚΓ' Αθηνών και έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ Δυτικής Ελλάδας, το οποίο-διενεργώντας έλεγχο σε τρίτη επιχείρηση (....., οικοδομικά υλικά,) κατέσχεσε φορολογικό στοιχείο εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο υφασμάτων και όχι το εμπόριο βιομηχανικών ειδών, το οποίο κρίθηκε πλαστό και εικονικό για ανύπαρκτη στο σύνολο της συναλλαγή, καθόσον, όπως διαπίστωσε, η επιχείρηση “.....” δεν λειτουργούσε στην ως άνω διεύθυνση από το τέλος του 1997, η εν λόγω δε επιχείρηση τη χρήση 2000 δεν είχε θεωρήσει φορολογικά στοιχεία στην αρμόδια ΔΟΥ.

Ενόψει των ανωτέρω ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα εκδοθέντα από την επιχείρηση “.....” στοιχεία είναι πλαστά και εικονικά,-δηλαδή εκδόθηκαν για ανύπαρκτη συναλλαγή, με σκοπό την ιδιοποίηση του ΦΠΑ εκ μέρους του εκδότη και αντίστοιχου οφέλους από την έκπτωση του αναλογούντος ΦΠΑ από τις εκροές και εμφάνιση δαπανών εκ μέρους της προσφεύγουσας λήπτριας.

Μετά το πέρας του ελέγχου, ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στην από 08-05-2008 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με βάση της οποίας ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΓ' Αθηνών, εξέδωσε τις κατωτέρω Πράξεις:

-Το υπ' αριθμ./2008 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την χρήση 1999, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης φόρος εισοδήματος ποσού (2.089.138δρχ) ή 6.131,00€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (6.267.414δρχ) ή 18.393,00€, ήτοι συνολικού ποσού 24.524,00€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν **ανακριβή** λόγω της λήψης των πέντε(5) εικονικών –πλαστών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 3.142.400δρχ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), με συνέπεια τα ακαθάριστα έσοδα να προσδιοριστούν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Το υπ' αριθμ./2008 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την χρήση 2000, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης φόρος εισοδήματος ποσού (5.054.349δρχ) ή 14.833,01€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (15.163.047δρχ) ή 44.499,04€, ήτοι συνολικού ποσού 59.332,41€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της κρινόμενης χρήσης

κρίθηκαν **ανακριβή** λόγω της λήψης των δέκα επτά (17) εικονικών-πλαστών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 10.611.325δρχ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), με συνέπεια τα ακαθάριστα έσοδα να προσδιοριστούν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Παρατήρηση. Στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. ΚΓ΄ Αθηνών υπήρχαν βεβαιωμένες σε βάρος της ατομικής επιχείρησης ``.....`` με ΑΦΜ οι κάτωθι παραβάσεις:

Για την χρήση 1999

Η με αριθμό/2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (ΑΕΠ), διότι ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στο τηρούμενο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων πέντε (5) εικονικά -πλαστά τιμολόγια καθαρής αξίας 3.142.400 δρχ.

Για την χρήση 2000

Η με αριθμό/2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (ΑΕΠ), διότι ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στο τηρούμενο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων δέκα επτά (17) εικονικά-πλαστά τιμολόγια καθαρής αξίας 10.611.325 δρχ.

Κατά των ανωτέρω πράξεων (υπ' αριθ. &/2008), η του άσκησε αντιστοίχως, την από 18-12-2008 με ΓΑΚ/2008 προσφυγή της ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, επί της οποίας εξεδόθη η υπ' αρ./2015 **απορριπτική απόφαση** του εν λόγω Δικαστηρίου, και την από 18-12-2008 με ΓΑΚ/2008 προσφυγή της ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, επί της οποίας εξεδόθη η υπ' αρ./2015 **απορριπτική απόφαση του εν λόγω Δικαστηρίου.**

Κατά των αποφάσεων αυτών, ο νυν προσφεύγων υιός της άσκησε τις από 19-12-2016 (με αρ. Εισαγωγής: ΕΦ...../2016 και ΕΦ...../2016, αντιστοίχως) **εφέσεις του ως καθολικού διαδόχου της αποβιωσάσης μητρός του, επί των οποίων εξεδόθησαν, αντίστοιχα οι υπ' αρ. και/2019 αποφάσεις του 19ου Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου, οι οποίες επιδόθηκαν στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ΑΘΗΝΩΝ (ως αρμόδια) στις 27-02-2019. Με τις αποφάσεις του αυτές το Διοικητικό Εφετείο τμήμα (19° Μονομελές), ακύρωσε, αντίστοιχα, το υπ' αρ./2008 Φύλλο Ελέγχου προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος του οικονομικού έτους 2000-χρήση 1999 και το υπ' αρ./2008 Φύλλο Ελέγχου προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος του οικονομικού έτους 2001-χρήση 2000, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΓ΄ΑΘΗΝΩΝ ως νομικώς πλημμελή, επειδή η (αρχικώς) και δικαιοπάροχος του νυν**

προσφεύγοντος δεν είχε κληθεί από την Φορολογική Διοίκηση σε ακρόαση πριν από την έκδοση των επιδικίων αυτών πράξεων, διότι σύμφωνα με το σκεπτικό του Δευτεροβάθμιου Δικαστηρίου στις ως άνω ασκηθείσες προσφυγές της η αποβιώσασα ανέφερε ουσιώδεις ισχυρισμούς που θα μπορούσε να έχει προβάλει στη Διοίκηση αν είχε κληθεί από αυτήν. Ο λόγος αυτός της έφεσης κρίθηκε βάσιμος, το Δικαστήριο έκρινε ότι τα με αρ./2008 και με αρ./2008 προσβαλλόμενα Φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, των οικονομικών ετών 2000 και 2001 (αντίστοιχα), εκδόθηκαν κατά παράβαση του θεσπιζόμενου με τα άρθρα 20 (παρ. 2) του Συντάγματος και 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης και πρέπει να ακυρωθούν, ως νομικώς πλημμελή. Και με τις δύο ως άνω αποφάσεις του το Διοικητικό Εφετείο ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια ΔΟΥ, προκειμένου να διενεργήσει τα νόμιμα για την τήρηση του τύπου της προηγούμενης ακρόασης.

Η προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε την υπ' αριθ. εντολή/...../2019 ελέγχου για την επανάληψη της διαδικασίας, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος όπως ορίζουν οι ανωτέρω αποφάσεις; του Διοικητικού Εφετείου Επακολούθησε έλεγχος από τον ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ. , ο οποίος συνέταξε το υπ' αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 καθώς και α) το υπ' αριθ./...../2019 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φορολογίας Εισοδήματος της διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/1999 & β) το υπ' αριθ./...../2019 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φορολογίας Εισοδήματος της διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/200 τα οποία επιδόθηκαν την 09-09-2019 στον του πληρεξούσιο, του του καθολικού διαδόχου της αποβιώσας Η επίδοση έγινε στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Με την επίδοση των ανωτέρω εγγράφων τέθηκε στον καθολικό διάδοχο της αποβιώσας (.....), χρονικό όριο είκοσι (20) ημερών, προκειμένου να υποβάλει εγγράφως στην Δ.Ο.Υ. τις απόψεις του.

Επί του ως άνω Σημειώματος στις 30/09/2019 ο καθολικός διάδοχος της αποβιώσας (.....), δια του Πληρεξουσίου του ως αναφέρεται ανωτέρω, υπέβαλλε εγγράφως το με αρ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

Μετά το πέρας του ελέγχου, ο έλεγχος συνέταξε την από 25-10-2019 Έκθεση Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος σε επανάληψη διαδικασίας.

Βάσει του πορίσματος της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου η προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις και συγκεκριμένα:

- Τον υπ' αριθμ./2019 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2000, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης φόρος εισοδήματος ποσού 6.131,00€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 6.198,44€, ήτοι συνολικού ποσού 12.329,44€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν ανακριβή λόγω της λήψης των πέντε (5) εικονικών - πλαστών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 3.142.400δρχ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), με συνέπεια τα ακαθάριστα έσοδα να προσδιοριστούν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

- Τον υπ' αριθμ./2019 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2001, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης φόρος εισοδήματος ποσού 14.833,01€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 14.996,17€, ήτοι συνολικού ποσού 29.829,18€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν ανακριβή λόγω της λήψης των δέκα επτά (17) εικονικών - πλαστών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 10.611.325 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), με συνέπεια τα ακαθάριστα έσοδα να προσδιοριστούν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των παραπάνω Πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

-Ότι απαράδεκτως έλαβε χώρα η επανάληψη της διαδικασίας καταλογισμού φόρων, προστίμων και τόκων εισοδήματος σε βάρος της αποβιωσάσης, προβάλλοντας ότι τα υπ' αρ. και/2008 φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2000 και 2001 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΓ' Αθηνών ακυρώθηκαν αμετακλήτως δυνάμει των υπ' αρ. και/2019 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου και επικαλούμενος προς τούτο αφενός τον προσωποπαγή χαρακτήρα των διοικητικών προστίμων και αφετέρου τις υπ' αρ./2006,/2009 και/2011 γνωμοδοτήσεις του Ν.Σ.Κ.

-Ότι πρόκειται, περί απαράδεκτης επανάληψης διαδικασίας λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο εντός του έτους 2008 (δηλαδή εξαρχής κατά την έκδοση των αρχικών υπ' αρ. και/2008 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος) για τις χρήσεις 1999 και 2000.

-Ότι η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν είναι πραγματικές και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

- Ότι δεν έγινε εφαρμογή του άρθρου 30 παρ. 7 του ΚΒΣ(ΠΔ 186/1992).

-Ότι μη νόμιμα τα ακαθάριστα έσοδα προσαυξήθηκαν κατά 20%, χωρίς κάτι τέτοιο να προβλέπεται από το νόμο.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, προχώρησε νόμιμα ως όφειλε σύμφωνα με τις υπ' αριθ. και/2019 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου, σε επανάληψη διαδικασίας. Η Διοίκηση έχει υποχρέωση άλλωστε, να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 εδαφ. α' και β' του Ν. 3068/2002 και του άρθρου 95 παρ. 5 του Συντάγματος, η επανάληψη δε της διαδικασίας διενεργείται κατόπιν μελέτης του σκεπτικού των δικαστικών αποφάσεων και προκειμένου να θεραπευθούν τυπικές/νομικές πλημμέλειες της ακυρωθείσας πράξης, χωρίς να απαιτείται ιδιαίτερη μνεία για την επανάληψη αυτή., πολλώ δε μάλλον όταν στις υπ' αρ. και/2019 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου διατάσσεται η αναπομπή της υπόθεσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, προκειμένου να διενεργηθούν τα νόμιμα για την τήρηση του τύπου της προηγούμενης ακρόασης.

Σύμφωνα δε με την υπ' αρ. 291/2011 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (η οποία έγινε επίσης αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών και κοινοποιήθηκε στις Δ.Ο.Υ. με τη διαταγή ΠΟΛ.

1219/2011), που επικαλείται ο προσφεύγων, δεν μπορεί να επιβληθεί πρόστιμο Κ.Β.Σ., για έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, όταν έχει αποβιώσει ο παραβάτης και δεν έχει επιβληθεί εις βάρος του εν ζωή.

Εν προκειμένω, σημειώνεται ότι τα πρόστιμα Κ.Β.Σ. είχαν βεβαιωθεί από την Δ.Ο.Υ. ΚΓ' Αθηνών όταν η (αποβιώσασα) ήταν εν ζωή.

Συγκεκριμένα, με την υπ' αρ./2005 απόφαση επιβολής προστίμου Κ Β Σ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΓ' Αθηνών επεβλήθη σε βάρος της αποβιώσας πρόστιμο ύψους 18.444,00 ευρώ λόγω λήψης (5) εικονικών-πλαστών στοιχείων κατά τη χρήση 1999. Κατά του προστίμου αυτού η αποβιώσασα άσκησε την από 24-02-2006 προσφυγή της ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου το οποίο με την υπ' αρ./2013 απόφαση του περιόρισε το συνολικό ποσό προστίμου σε 18.174,00 ευρώ. Ακολούθως, η αποβιώσασα

άσκησε, έφεση κατά της απόφασης αυτής, η ο ποία απερρίφθη ως απαράδεκτη (λόγω μη συμμόρφωσης με τις διατάξεις του αρ. 93 παρ. 3 του ΚΔΔ) με την υπ' αρ./2016 απόφαση του 3^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Κατά της τελευταίας αυτής απόφασης του Διοικητικού Εφετείου ο καθολικός διάδοχος της αποβιωσάσης έχει ασκήσει την από 28-12-2016 με αρ. κατάθ. ΑΡ/2016 (Ε...../2017) αίτηση αναίρεσης ενώπιον του ΣτΕ η συζήτηση της οποίας έχει προσδιοριστεί για τις 29-01-2020 ενώπιον του Β' Τμήματος του ΣτΕ. Επιπλέον, με την υπ' αρ./2005 απόφαση επιβολής προστίμου Κ Β Σ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΓ' Αθηνών επεβλήθη σε βάρος της αποβιωσάσης πρόστιμο ύψους 62.282,00 ευρώ λόγω λήψης (17) εικονικών –πλαστών στοιχείων κατά τη χρήση 2000. Κατά του προστίμου αυτού η αποβιώσασα άσκησε την από 24-02-2006 προσφυγή της ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου το οποίο με την υπ' αρ./2013 απόφαση του περιόρισε το συνολικό ποσό προστίμου σε 61.772,00 ευρώ. Ακολούθως, η αποβιώσασα άσκησε έφεση κατά της απόφασης αυτής, η οποία απερρίφθη ως απαράδεκτη (λόγω μη συμμόρφωσης με τις διατάξεις του αρ. 93 παρ. 3 σε συνδ. με το αρ. 139Α του ΚΔΔ) με την υπ' αρ./2016 απόφαση του 3ου Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Κατά της τελευταίας αυτής απόφασης του Διοικητικού Εφετείου ο καθολικός διάδοχος της αποβιωσάσης έχει ασκήσει την από 28-12-2016 με αρ. κατάθ. ΑΡ/2016 (Ε...../2017) αίτηση αναίρεσης ενώπιον του ΣτΕ, η συζήτηση της οποίας έχει προσδιοριστεί για τις 29-01-2020 ενώπιον του Β' Τμήματος του ΣτΕ. Πέραν αυτών, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 36 του Ν. 4174 η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εφόσον ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης.

Επισημαίνεται, ότι ο θάνατος της αποβιώσασας (στις 02.05.2016) δηλώθηκε στο Μητρώο του TAXIS στις 22-02-2018.

Επομένως, η Δ.Ο.Υ. ορθά και νόμιμα προχώρησε σε επανάληψη διαδικασίας σε βάρος της αποβιωσάσης για τις χρήσεις 1999 και 2000, συμμορφούμενη απόλυτα στις ως άνω αναφερόμενες δικαστικές αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου και κατ' επέκταση ορθά και νόμιμα εξεδόθησαν οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις από την Δ.Ο.Υ. αντίθετα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος που πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή όπως έχει κριθεί, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να εκδώσει τις επίδικες πράξεις επιβολής προστίμου, μετά την ακύρωση, με δικαστική απόφαση, των αρχικών πράξεων που είχαν εκδοθεί, τελεί υπό την προϋπόθεση της εμπρόθεσμης έκδοσης και κοινοποίησης των αρχικών

πράξεων που ακυρώθηκαν **ΣτΕ 187/2003**, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να εκδώσει νέο φύλλο ελέγχου μετά την ακύρωση του αρχικού, τελεί υπό την προϋπόθεση της εμπρόθεσμης (πριν από τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής) **έκδοσης και κοινοποίησης της αρχικής πράξης που ακυρώθηκε. ΣτΕ 3474/2004.**

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 36 §1,2 περ.γ' του ν. 4174/2013** (Α' 170), ορίζεται ότι :

«1.η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

.....
γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά», με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 11 του ίδιου νόμου**, ότι : «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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», και με τις διατάξεις του **άρθρου 67 του ίδιου νόμου**, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Περαιτέρω με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994** (Α' 151) ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:
«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, ..., 6) Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης».

Επειδή, όπως έχει κριθεί, διατάξεις που παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών, αντίκειται στα άρθρα 2§1, 25§1 και 78 του Συντάγματος **ΣτΕ 1738/2017, ΣτΕ 172/2018, ΣτΕ 172/2018.**

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 19§18 του ν. 3091/2002** (Α' 330), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το **άρθρο 22§2 του ν.3212/2003** (Α' 308) ορίζεται ότι: «Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α'), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά. Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια». Περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 22§3 του ν. 3212/2003** (Α' 308) ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους».

Επειδή, η ως άνω διάταξη του άρθρου 19§18 του ν. 3091/2002 αναφέρεται σε «υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του π.δ. 186/1992, σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ, για έκδοση εικονικών [...] φορολογικών στοιχείων [...] μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση των φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου» και παρατείνει την παραγραφή

για «κοινοποίηση των φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου». Επομένως, η διάταξη αυτή δεν αφορά στην προθεσμία παραγραφής για την έκδοση και κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμων του ΚΒΣ, λόγω παραβάσεων έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, αλλά η έκδοση τέτοιας πράξης τίθεται ως προϋπόθεση για την εφαρμογή της εν λόγω διάταξης, ήτοι για την παράταση της παραγραφής του δικαιώματος κοινοποίησης φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου, σε βάρος επιτηδευματιών, σε υποθέσεις φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ κ.λπ, **ΣΤΕ 285/2018**.

Επειδή, με το υπ' αριθμ. πρωτ. **1114957/1928/ΔΕ-Α/23-12-2003** έγγραφο της Γενικής Δ/σης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 22 του νόμου 3212/2013 και παρασχέθηκαν οι ακόλουθες διευκρινίσεις: «1) ..., 2) Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου (σ.σ. άρθρο 22 ν.3212/2003) συμπληρώνεται η παράγραφος 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/02 και προβλέπεται ότι μετατίθεται ο χρόνος παραγραφής και για τις χρήσεις που έπονται των χρήσεων για τις οποίες έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και για τις οποίες, ως γνωστόν, παρατείνεται για δύο (2) επιπλέον έτη η παραγραφή, ώστε τελικά να υπάρχει ταυτόχρονη παραγραφή των χρήσεων και να μην παρουσιάζεται το φαινόμενο να παραγράφεται επόμενη χρήση ενώ δε έχει παραγραφεί η προηγούμενη ή προηγούμενες αυτής. Σημειώνεται ότι η κατά τα ανωτέρω παράταση δεν καταλαμβάνει και τις χρήσεις που προηγούνται των χρήσεων για τις οποίες έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί οι πιο πάνω αποφάσεις επιβολής προστίμου. 3) Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 προβλέπεται ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/02, όπως αυτές πλέον συμπληρώθηκαν κατά τα ανωτέρω, και για τις περιπτώσεις που έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων, κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΒΣ, μέχρι το χρόνο της κανονικής παραγραφής. Ειδικά στις περιπτώσεις αυτές η παράταση της παραγραφής ισχύει τόσο για τις χρήσεις κατά τις οποίες έγινε η κατάσχεση των ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων καθώς και τις επόμενες αυτών, κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/02, όπως αυτές πλέον ισχύουν, όσο και για τις προηγούμενες της κατάσχεσης χρήσεις. Σημειώνεται ότι η κατά τα ανωτέρω παράταση ισχύει ανεξαρτήτως αν τα κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία έχουν ήδη ή δεν έχουν επεξεργαστεί μέχρι το χρόνο της κανονικής παραγραφής. 4) ...»

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτει ότι από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ ΚΓ' Αθηνών, είχαν εκδοθεί και βεβαιωθεί σε βάρος της ατομικής επιχείρησης '' με ΑΦΜ:

-Η υπ' αριθ./2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (ΑΕΠ) που αφορούσε την χρήση 1999, σύμφωνα με την οποία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στο τηρούμενο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων πέντε (5) εικονικά -πλαστά τιμολόγια καθαρής αξίας 3.142.400 δρχ, εκδόσεως της επιχείρησης “.....” με ΑΦΜ

-Η υπ' αριθ./2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (ΑΕΠ) που αφορούσε την χρήση 2000, σύμφωνα με την οποία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στο τηρούμενο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων δέκα επτά (17) εικονικά-πλαστά τιμολόγια καθαρής αξίας 10.611.325 δρχ εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, έχει επιβληθεί σε βάρος της ατομικής επιχείρησης στη χρήση 1999, πρόστιμο για τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου και στη χρήση 2000, πρόστιμο για τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΓ' Αθηνών, το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει φόρους, πρόστιμα κ.λπ. στις εν λόγω χρήσεις 1999 και 2000 παρατείνεται κατά δύο χρόνια πέραν του χρόνου της κανονικής παραγραφής που συμπληρώνεται στις 31/12/2005 και 31/12/2006 αντίστοιχα (άρθρο 19§18 ν. 3091/2002), ήτοι παρατείνεται μέχρι την 31/12/2007 και 31/12/2008, δεδομένου δε ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε εντός του έτους 2008, το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρου έχει ήδη παραγραφή για την χρήση 1999 (δεδομένου ότι η κοινοποίηση της πράξης έπρεπε να γίνει μέχρι 31/12/2007) και δεν έχει παραγραφή για τη χρήση 2000, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 84 ν. 2238/1994 και άρθρου 19παρ. 18 ν. 3091/2002.

Ως εκ τούτου σύμφωνα με τα ανωτέρω:

α) Το υπ' αριθ./2019 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος που αφορά την χρήση 1999 που εκδόθηκε κατ' επανάληψη διαδικασίας σύμφωνα με την υπ' αριθ./2019 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, τμήμα 19^ο Μονομελές, τυγχάνει ακυρωτέο λόγω παραγραφής που συντελέστηκε σε προηγούμενο στάδιο της διαδικασίας(αρχικό φύλλο ελέγχου).

β)) Το υπ' αριθ./2019 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος που αφορά την χρήση 2000 που εκδόθηκε κατ' επανάληψη διαδικασίας σύμφωνα με την υπ' αριθ./2019 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, τμήμα 19^ο Μονομελές, τυγχάνει νόμιμο και έγκυρο δεδομένου ότι η κοινοποίηση τόσο του αρχικού φύλλου ελέγχου, όσο και της εκδοθείσας πράξης κατ' επανάληψη διαδικασίας έγινε εντός του χρόνου παραγραφής που προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 30 § 4 του Π.Δ 186/1992 (ΚΒΣ)**, ορίζονται τα εξής:

«4) Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά : α) ..., β) ..., γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, δ) ..., ε) ..., στ) ..., ζ) ..., η) ..., θ)

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής,...»

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 30 § 2 του Ν.2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151), όπως ίσχυε για την κρινόμενη χρήση, προβλεπόταν ότι : «α) ..., β) ..., γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή **ανακριβή**, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύφος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή / και μη έκδοση στοιχείων ή / και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως: α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ» και με τις διατάξεις του **άρθρου 30 § 3 του ίδιου νόμου** ότι : «Στις

περιπτώσεις β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας».

Επειδή με την εγκύκλιο του ΥπΟικ **ΠΟΛ 1016/07-02-2005** διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

«10.1. Με τις νέες διατάξεις, προβλέπεται η προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων κατά συγκεκριμένα ποσά, σε περίπτωση που από τον έλεγχο διαπιστωθούν: α) απόκρυψη φορολογητέας ύλης, β) μη έκδοση στοιχείων του Κ.Β.Σ. και γ) έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων του Κ.Β.Σ. Οι παραβάσεις αυτές εφόσον συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών ανεξάρτητα αν διαπιστωθούν από τον έλεγχο διαζευκτικά ή αθροιστικά και οι τρεις, ανακρίβεια των βιβλίων της επιχείρησης και τα ποσά που προκύπτουν από την απόκρυψη της φορολογητέας ύλης, τη μη έκδοση στοιχείων ή την έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων εφόσον οι παραβάσεις αυτές συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης. Σε περίπτωση που οι προηγούμενες παραβάσεις επαναληφθούν μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο τα σχετικά ποσά διπλασιάζονται και κατόπιν προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα. Το άθροισμα αυτό, δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων πλέον ποσά παραβάσεων (αυτούσια ή διπλασιασμένα κατά περίπτωση), προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό ως ακολούθως: α) κατά 4%, εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης και σε ποσό τα 5.000 ευρώ β) κατά 8% εάν το ποσό υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης και σε ποσό τα 5.000 ευρώ. Η ισχύς των διατάξεων αυτών αρχίζει από την 14/12/2004 και μετά»

Επειδή περαιτέρω με την εγκύκλιο του ΥπΟικ **ΠΟΛ 1087/10-06-2005** διευκρινίστηκε ότι:

«Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 θεσπίστηκαν αντικειμενικά ποσοστά προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων (4% ή 8%, κατά περίπτωση), ειδικά στις περιπτώσεις διαπίστωσης των οριζόμενων στις διατάξεις αυτές ιδιαίτερα σοβαρών φορολογικών παραβάσεων (δηλαδή επί απόκρυψης φορολογητέας ύλης, μη έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ., έκδοσης πλαστών- εικονικών στοιχείων), εφόσον αυτές συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών. Σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις, το κατά περίπτωση ποσοστό προσαύξησης εφαρμόζεται στο άθροισμα των βάσει βιβλίων ακαθάριστων εσόδων και των ποσών που προκύπτουν από την απόκρυψη ή τη μη έκδοση ή την έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων, τα οποία ποσά και διπλασιάζονται σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια χρήση.

Σε ότι αφορά τις μεταβολές αυτές, διευκρινίζεται περαιτέρω ότι ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε, ανεξαρτήτως προελεύσεως, απόκρυψη ακαθάριστου

εισοδήματος και ότι ο κατά τα ανωτέρω διπλασιασμός των ποσών που προκύπτουν από τις προαναφερόμενες παραβάσεις εφαρμόζεται εφόσον η επανάληψη των παραβάσεων αυτών διαπιστώνεται από διαφορετικούς ελέγχους, συμπεριλαμβανομένου και του διενεργούμενου τακτικού ελέγχου. Ειδικά ως προς τις παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης πλαστών - εικονικών φορολογικών στοιχείων, οι ανωτέρω διατάξεις έχουν εφαρμογή ανεξαρτήτως αν πρόκειται για στοιχεία αξίας ή διακίνησης.

Στις περιπτώσεις των αναφερόμενων στις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 παραβάσεων που η απόκρυψη της φορολογητέας ύλης με βάση τις παραβάσεις αυτές υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας όχι όμως και τα 5.000 ευρώ ή αντίστροφα, θα εφαρμόζεται ποσοστό προσαύξησης 4%.

Εξάλλου, στις λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων που επισύρουν μεν ανακρίβεια των τηρούμενων βιβλίων κατά τις οικείες διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. αλλά δεν συμπεριλαμβάνονται στις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04, εξακολουθεί βεβαίως να υφίσταται η δυνατότητα προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων κατά τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Ν. 2238/94, επί των οποίων σημειωτέον δεν επήλθε καμία μεταβολή, θεωρείται ωστόσο σκόπιμο κατά τον προσδιορισμό της κατ' έλεγχο προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων να συνεκτιμούνται, χωρίς αυτό να είναι δεσμευτικό, τα καθοριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 ποσοστά προσαύξησης, αφού με τις διατάξεις αυτές ρυθμίζονται ιδιαίτερα σοβαρές περιπτώσεις φοροδιαφυγής,...

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν έγινε εφαρμογή του άρθρου 30§7 του ΚΒΣ(ΠΔ 186/92), πλην όμως τα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν από την αρμόδια ελκτική αρχή ως ανακριβή και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30§4περ. γ' του ΚΒΣ(ΠΔ 186/92) και όχι της παρ 7 του ίδιου άρθρου, δεδομένου ότι η ατομική επιχείρηση έλαβε εικονικά ως προς την συναλλαγή. Περαιτέρω ορθώς διενεργήθηκε εξωλογιστικώς προσδιορισμός των αποτελεσμάτων, δεδομένου ότι η αξία αυτών ήταν σημαντική.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παρανόμως η ελέγχουσα φορολογική αρχή προσαύξησε τα εκ των βιβλίων προκύπτοντα ακαθάριστα έσοδα κατά 20%, δεδομένου ότι αυτό δεν προβλέπεται από τον νόμο.

Πράγματι σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 2238/94,προβλέπεται εν προκειμένω προσαύξηση ακαθάριστων εσόδων 8% δεδομένου ότι η απόκρυψη υπερβαίνει τις 5.000,00€ αλλά και το 5% της δηλωθείσας.

Ως εκ τούτου πρέπει να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη της χρήσης 2000 με την προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων κατά 8% και όχι κατά 20% που προσαυξήθηκαν από την ελεγκτική αρχή.

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της **παραγράφου 4 του άρθρου 19 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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ** *« 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 αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός 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 (ΣΤΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση η ατομική επιχείρηση δεν προσκομίζει στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι

συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 25-10-2019 έκθεση φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος κατόπιν δικαστικής απόφασης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, για τον εκδότη "....." με ΑΦΜ, που αποτελούν νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

«.....Α) Υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών την 10-07-1992 με έδρα και αντικείμενο δραστηριοτήτων Εμπορική – Βιομηχανική.

Β) Ότι η επιχείρηση λειτουργούσε στην έδρα της μέχρι το τέλος του 1997 και από 01/01/1998 και μετά εκεί ήταν έδρα της επιχείρησης "..... του εμπόριο ειδών Κομμωτηρίου με ΑΦΜ και τούτο προκύπτει και από το ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης.

Γ) Υπέβαλε δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος μέχρι τη χρήση 1997 οικονομικό έτος 1998, εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα έτη 1993 έως 1997, καθώς και περιοδικές δηλώσεις των φορολογικών περιόδων 5ου 1999, 3ου 2000, 7ου 2000 και 1ου 2001.

Δ) Θεώρησε βιβλία και στοιχεία μέχρι και το έτος 1996 έκτοτε δεν έγινε καμία άλλη θεώρηση.

Ε) Σε ότι αφορά τη διάτρηση των στοιχείων με το ίχνος, και συμφωνούν με τα αναφερόμενα στο με αριθμό/2003 έγγραφο, όμως η διάτρηση δεν έχει γίνει από την Ε' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ.

ΣΤ) Ο Διαχ/στής και τα μέλη της εταιρείας «..... – Α.Φ.Μ.» έχουν αποχωρήσει από την δ/ση της έδρας προς άγνωστη κατεύθυνση, χωρίς να έχει δηλωθεί

μεταβολή ή διακοπή της εταιρείας και παρά την επισταμένη έρευνα του ελέγχου δεν κατέστη δυνατή η ανεύρεση τους. Επίσης στην Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΑΘΗΝΩΝ έχουν κοινοποιηθεί Δελτία πληροφοριών από το ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και ΣΔΟΕ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ, ότι η εταιρεία «..... – Α.Φ.Μ.» έχει εκδώσει για τις χρήσεις 1999, 2000 και 2001 ΠΛΑΣΤΑ και ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία. »

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 25-10-2019 έκθεση φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος κατόπιν δικαστικής απόφασης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η ατομική επιχείρηση, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά-πλαστά για τις κρινόμενες χρήσεις και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της από 29/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, καθολικού διαδόχου, ως νομίμου εκ διαθήκης κληρονόμου, της του με ΑΦΜ και

- 1) την ακύρωση του υπ' αριθμ. /2019 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, οικονομικού έτους 2000 λόγω παραγραφής,
- 2) την τροποποίηση του υπ' αριθμ. /2019 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, οικονομικού έτους 2001

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

Α) Ακαθάριστα Έσοδα

Διαχειριστική Περίοδος 1/1-31/12/2000	Δήλωσης (δρχ)	Ελέγχου (δρχ)	Παρούσας (δρχ)
Ακαθάριστα έσοδα δραστηριότητας	140.677.513	140.677.513	140.677.513
Σύνολο	140.677.513	140.677.513	140.677.513
Πλέον: Προσαύξηση Εσόδων		28.135.502	11.254.201
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	140.677.513	168.813.015	151.931.714

Β) Λογιστικός Προσδιορισμός:

Διαχειριστική Περίοδος 1/1-31/12/2000	Δήλωσης	Ελέγχου	Παρούσας
Καθαρά κέρδη δήλωσης	24.218.843	24.218.843	24.218.843
Πλέον: Λογιστικές διαφορές	0	10.611.325	10.611.325
Σύνολο λογιστικού προσδιορισμού	24.218.843	34.830.168	34.830.168
Σ.Κ.Κ επί λογιστικού προσδιορισμού	17,22%	20,63%	22,92%

Γ) Εξωλογιστικός Προσδιορισμός:

Διαχειριστική Περίοδος 1/1-31/12/2000	Δήλωσης	Ελέγχου	Παρούσας
Ακαθάριστα έσοδα δραστηριότητας	140.677.513	168.813.015	151.931.714
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	140.677.513	168.813.015	151.931.714
Σ.Κ.Κ (3204) = 14% προσαυξημένος με 50%		21,00%	21,00%
Μερικό Σύνολο		35.450.732	31.905.660
Πλέον τόκοι από συναλλακτικές πράξεις			
Σύνολο καθαρών κερδών Εξωλογιστικού		35.450.732	31.905.660

Δ) Τελικά καθαρά κέρδη – Φορολογητέα κέρδη:

Διαχειριστική Περίοδος 1/1-31/12/2000	Ελέγχου	Παρούσας
Σύνολο καθαρών κερδών Εξωλογιστικού Προσδιορισμού	35.450.732	31.905.660
Σύνολο καθαρών κερδών Λογιστικού Προσδιορισμού	34.830.168	34.830.168
Τελικά καθαρά κέρδη ελέγχου / Απόφασης	35.450.732	34.830.168

Φορολογητέα εισοδήματα Οικονομικού Έτους 2001

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
A-B. Από Ακίνητα	72.583		72.583		72.583	
Γ. Από Κινητές Αξίες						
Δ. Από Εμπορικές Επιχειρήσεις	24.218.843		35.450.732		34.830.168	
Ε. Από Γεωργικές Επιχειρήσεις						
ΣΤ. Από Μισθωτές Υπηρεσίες						
Ζ. Από Ελευθέρια Επαγγέλματα						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	24.291.426		35.523.315		34.902.751	
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	24.291.426		35.523.315		34.902.751	
Εκπτώσεις Δαπανών άρθρου 8 ν. 2239/1994	672.010		672.010		672.010	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	23.619.416		34.851.305		34.230.741	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση Οικονομικού Έτους 2001

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	23.619.416		34.851.305		34.230.741		10.611.325
Φόρος Κλίμακας	8.037.737		13.092.087		12.812.833		4.775.096
Μειώσεις από το φόρο	75.000		75.000		75.000		
Φόρος που αναλογεί	7.962.737		13.017.087		12.737.833		4.775.096
Συμπληρωματικός φόρος	1.210		1.210		1.210		
Κύριος & Συμπλ. Φόρος εισ.	7.963.947		13.018.297		12.739.043		4.775.096
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	4.123.736		4.123.736		4.123.736		
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	3.840.211		8.894.561		8.615.307		4.775.096
Τέλη χαρτ/μου							
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο							
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους	4.327.092		4.327.092		4.327.092		
Σύνολο	8.167.303		13.221.653		12.942.399		4.775.096
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο	8.167.303		13.221.653		12.942.399		4.775.096
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%							
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ. αρθ.58 ν.4174/13 50%			2.527.175		2.387.548		2.387.548
Τόκοι εκπρ.κατ. αρ.53 ν.4174/13 70 μήνες x 0,73% 51,10%			2.582.773		2.440.074		2.440.074
Γενικό Σύνολο	8.167.303		18.331.601		17.770.021		9.602.718
Γενικό Σύνολο (€)	23.968,61€		53.797,80€		52.149,73€		28.181,12€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο 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.

