



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23.09.2020

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

Αριθμός απόφασης: 1457

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.

5. Την Α. 1122/29.05.2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία αποφασίστηκε η παράταση της προθεσμίας του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.

6. Την από2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά α) της υπ' αριθ./20.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011 β) της υπ' αριθ.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2008), γ) της υπ' αριθ.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009), δ) της υπ' αριθ.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011), ε) της υπ' αριθ.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008, στ) της υπ' αριθ.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009 ζ) της υπ' αριθ.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011 η) της υπ' αριθ./06.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008 θ) της υπ' αριθ./06.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009 ι) της υπ' αριθ./20.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. α) Την υπ' αριθ./20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011 β) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2008), γ) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009), δ) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011), ε) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008 στ) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009, ζ) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011 η) την υπ' αριθ./06.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008 θ) την υπ' αριθ./06.12.2019 πράξη

επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009 ι) την υπ' αριθ./20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 300,00€ λόγω εξόφλησης ενός τιμολογίου καθαρής αξίας άνω των 3.000,00€ κατά τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο με τον Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

Με την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 11.752,68€, πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 Ν. 4174/2013 ποσού 12.053,55€ ήτοι συνολικό ποσό 23.806,23€ λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της τριών (3) μερικώς εικονικών ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής τους αξίας, εκδόσεως, συγκεκριμένα των Τ.Π.Υ.10.2008,11.2008,12.2008 συνολικής καθαρής αξίας 72.500,00€.

Με την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 54.959,05€, πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 Ν. 4174/2013 ποσού 56.366,01€ ήτοι συνολικό ποσό 111.325,06€, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της (καθαρών κερδών) λόγω λήψης οκτώ (8) μερικώς εικονικών ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής τους αξίας, εκδόσεως, συγκεκριμένα των Τ.Π.Υ.02.2009,03.2009,

.....04.2009,05.2009,09.2009,10.2009,11.2009,12.2009
συνολικής καθαρής αξίας 202.500,00€.

Με την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 54.697,09€, πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 Ν. 4174/2013 ποσού 56.097,34€ ήτοι συνολικό ποσό 110.794,43€, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων (καθαρών κερδών) της λόγω λήψης πέντε (5) μερικώς εικονικών ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής τους αξίας, εκδόσεως, συγκεκριμένα των Τ.Π.Υ.02.2011,03.2011,04.2011,04.2011, 06.05.2011, συνολικής καθαρής αξίας 168.750,00€.

Με την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, εξαλείφθηκε πιστωτικό υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση 5.123,82€ και καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 8.651,18€, πρόστιμο άρθρου 58Α και τόκοι άρθρου 53 Ν. 4174/2013 ποσού 8.872,65€ ήτοι συνολικό ποσό 17.523,83€, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση του Φ.Π.Α. των ανωτέρω μερικώς εικονικών ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων.

Με την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 43.598,82€, πρόστιμο άρθρου 58Α και τόκοι άρθρου 53 Ν. 4174/2013 ποσού 44.714,95€ ήτοι συνολικό ποσό 88.313,77€ λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση του Φ.Π.Α. των ανωτέρω μερικώς εικονικών ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων που έλαβε.

Με την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, εξαλείφθηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 2,43€ και καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 41.340,07€, πρόστιμο άρθρου 58Α και τόκοι άρθρου 53 Ν. 4174/2013 ποσού 42.398,38€ ήτοι συνολικό ποσό 88.738,45€, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση του Φ.Π.Α. των ανωτέρω μερικώς εικονικών ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων που έλαβε.

Με την υπ' αριθ./06.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 79 του Ν. 4472/2017 φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 6.887,49€ λόγω έκπτωσης του Φ.Π.Α. (ύψους 13.775,00€) των ανωτέρω μερικώς εικονικών ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων που έλαβε.

Με την υπ' αριθ./06.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 79 του Ν. 4472/2017 φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 19.237,50€ λόγω έκπτωσης του Φ.Π.Α. (ύψους 38.475,00€) των ανωτέρω μερικώς εικονικών ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων που έλαβε.

Με την υπ' αριθ./20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 79 του Ν. 4472/2017 φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο του ποσού 19.406,25€ λόγω έκπτωσης του Φ.Π.Α. (ύψους 38.812,50€) των ανωτέρω μερικώς εικονικών ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων που έλαβε.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Η διάρκεια του ελέγχου υπερέβη το προβλεπόμενο όριο που τίθεται από τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν. 4174/2013 και συνακόλουθα παραβιάστηκαν οι θεμελιώδεις εγγυήσεις που αυτό παρέχει.
- 2) Το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους είχε παραγραφεί κατά τον χρόνο έκδοσης των πράξεων.
- 3) Η κρίση της φορολογικής αρχής περί μερικής εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων είναι πλημμελώς αιτιολογημένη.
- 4) Μη νόμιμη προσφυγή στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών για τα οικονομικά έτη 2010 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2009) και 2012 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2011).
- 5) Μη νόμιμη αποτύπωση των λογιστικών διαφορών του εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2011).
- 6) Μη νόμιμος τεκμαρτός προσδιορισμός της βάσης επιβολής του Φ.Π.Α.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται 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. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου,

που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 και 4 του Ν. 2238/1994 ορίζεται 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. Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας. ... 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται ...β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.»

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή..... Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία...».

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

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

Επειδή, με το άρθρο 57 παρ. 1 και 2 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης

στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής, β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή, με το άρθρο 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

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

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1191/2017 κοινοποιείται η υπ' αριθ. 265/2017 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. με την οποία έγινε δεκτό ότι:

«η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιεχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς

παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α' του άρθρου 62§2 του ΚΦΕ , πλην, όμως, καίτοι η περίπτωση αυτή φαίνεται στο νόμο ως αυτοτελής και διακεκριμένη από την περίπτωση β' του άρθρου 62§2 του ιδίου Κώδικα (ανακρίβεια της δηλώσεως), κατ' ουσίαν οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρεκτάσεως του χρόνου παραγραφής σε δεκαετία, είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσης δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσης δηλώσεως (πρβλ ΣτΕ 2934, 2935/2017, σκέψη 14). Επομένως, η έκδοση φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία πρέπει να αντιμετωπίζεται στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής της διατάξεως της περιπτώσεως α' του άρθρου 68§2 του ΚΦΕ, διότι η αντιμετώπισή της με βάση τη διάταξη περί ανακρίβειας της δηλώσεως θα καθιστούσε χωρίς αντικείμενο τη διάταξη για τα συμπληρωματικά στοιχεία, είναι δε εντελώς διάφορο το ζήτημα των συνεπειών της ανακρίβειας της δηλώσεως, οι οποίες υφίστανται και στην περίπτωση της διαπιστώσεώς της από συμπληρωματικά στοιχεία».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.».

Επειδή, με το άρθρο 36 παρ. 3 περ. β' του ν. 4174/2013, ως τροποποιήθηκε με τον ν. 4646/2019 και ισχύει ορίζεται ότι:

«3. β. Σε περίπτωση που μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου

και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1.1.2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1.1.2014 και μετά, πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα ή το άρθρο 84 παράγραφος 1 του ν. 2238/1994 ή το άρθρο 57 παράγραφος 1 του ν. 2859/2000. Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 18 του Ν. 3091/2002 ορίζεται ότι:

«18. 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 φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2008 (οικονομικό έτος 2009), 01/01-31/12/2009 (οικονομικό έτος 2010), υπήχθη στις διατάξεις του Ν. 3888/2010 περί περαίωσης αποδεχόμενη το με αριθμό-11-2010 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσεως Ν.3888/2010 του Υπουργείου Οικονομικών με ποσό φόρου 20.910,77€ το οποίο καταβλήθηκε με δόσεις και εξοφλήθηκε ολοσχερώς την 13/11/2012.

Επειδή, από το σύστημα taxis και τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε δήλωση φόρου εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2011 (οικ. έτος 2012) εμπροθέσμως στις 07/06/2012.

Επειδή, από το σύστημα taxis και τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε αρχική εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 1/1-31/12/2011 με αριθμό στις/06/2012.

Επειδή, με το έγγραφο της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ-03-2013 διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ η από 31-12-2012 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. για τον - Α.Φ.Μ., σύμφωνα με την οποία ο εν λόγω σύλλογος στις χρήσεις 2006-2011 είχε εκδώσει πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων προς διάφορες επιχειρήσεις, συμπεριλαμβανομένης και της προσφεύγουσας. Το εν λόγω στοιχείο που περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης στις 12.03.2013 (αρ. πρωτ. εισ. ΕΜΠ.-03-2013) αποτελεί καταρχήν συμπληρωματικό στοιχείο υπό την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 και του άρθρου 72 παρ. 6 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, σε βάρος της προσφεύγουσας εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν οι ακόλουθες πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015:

Υπ' αριθ./28.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ ποσού προστίμου 14.500,00 €. λόγω λήψης τριών (3) μερικώς ως προς την αξία εικονικών φορολογικών στοιχείων, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής τους αξίας, εκδόσεως, συγκεκριμένα των Τ.Π.Υ.10.2008,11.2008,12.2008 συνολικής καθαρής αξίας 72.500,00€.

Υπ' αριθ.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ ποσού προστίμου 40.500,00 € λόγω λήψεως οκτώ (8) μερικώς ως προς την αξία εικονικών φορολογικών στοιχείων, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής τους αξίας, εκδόσεως, συγκεκριμένα των Τ.Π.Υ.02.2009,03.2009,04.2009,05.2009,09.2009,10.2009,11.2009,12.2009 συνολικής καθαρής αξίας 202.500,00€.

Υπ' αριθ.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ ποσού προστίμου 33.750,00 €, λόγω λήψεως πέντε (5) μερικώς ως προς την αξία εικονικών φορολογικών στοιχείων, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής τους αξίας, εκδόσεως, συγκεκριμένα των Τ.Π.Υ.02.2011,03.2011,04.2011,04.2011,05.2011, συνολικής καθαρής αξίας 168.750,00€.

Επειδή, αναφορικά με τις διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, τα στοιχεία αυτά ήταν σε γνώση του Προϊσταμένου της ελεγκτικής αρχής (Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ) από το έτος 2013, ήτοι εντός της αρχικής περιόδου της κανονικής παραγραφής (5ετία).

Κατά συνέπεια δεν δύνανται να εκληφθούν ως νέα, συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του αρ. 68 παρ. 2 ν. 2238/1994, 49 παρ. 3 ν. 2859/2000 και 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013, ώστε να καταστήσουν την αρχική πενταετή παραγραφή δεκαετή. Ως εκ τούτου, κατά

τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων στις 06.12.2019 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009 είχε παραγραφεί βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 2859/2000, σε συνδυασμό με το άρθρο 36 παρ. 3β του Ν. 4174/2013 ως τροποποιήθηκε με το Ν. 4646/2019 και ισχύει. Ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός ως προς τις ανωτέρω διαχειριστικές περιόδους παρελκούσης της εξέτασης των έτερων προσβαλλόμενων ισχυρισμών.

Επειδή, όσον αφορά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 (οικ. έτος 2012), σε βάρος της προσφεύγουσας εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ./28.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015. Κατόπιν τούτου, το αρχικώς πενταετές δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., παρατάθηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 18 του ν. 3091/2002 για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου, που ορίζεται από τις οικείες διατάξεις, ήτοι έως 31.12.2019, και κατά το χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων στις 06.12.2019 δεν είχε παραγραφεί. Κατά συνέπεια ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, αντιθέτως για την υπ' αριθ./20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011 δεν συντρέχει περίπτωση παράτασης της παραγραφής με τις ανωτέρω διατάξεις. Κατά συνέπεια κατά τον χρόνο έκδοσής της έχει παρέλθει η πενταετία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου Κ.Β.Σ. έχει υποπέσει σε παραγραφή και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 25§1 του Ν. 4174/13:

«Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,*
- β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,*
- γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,*

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται».

Επειδή, στην ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2-5-2014 διευκρινίζονται τα εξής:

«Με την παράγραφο 1 του άρθρου 25 προβλέπονται τα στοιχεία που πρέπει να φέρει η εντολή διενέργειας του φορολογικού ελέγχου.

Μεταξύ των στοιχείων που φέρει η ως άνω εντολή είναι η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου καθώς και ο χαρακτηρισμός (είδος) πλήρης ή μερικός έλεγχος.

Για τα στοιχεία αυτά σημειώνουμε τα εξής :

Η διάρκεια του ελέγχου που θα τίθεται συναρτάται άμεσα τόσο με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου πλήρης ή μερικός όσο και με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης όπως είναι το μέγεθος της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών, ο βαθμός δυσκολίας κλπ.

Σε κάθε περίπτωση, η διάρκεια που θα τεθεί, πρέπει να εξασφαλίζει τη διενέργεια του ελέγχου με σχετική άνεση χρόνου δεδομένου ότι μπορεί να παραταθεί μία φορά κατά έξι (6) μήνες και περαιτέρω παράταση για ακόμη έξι (6) μήνες είναι δυνατή μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις....»

Επειδή, το άρθρο 10 παρ. 5 του Ν. 2690/1999 «Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : «Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές».

Επειδή, σύμφωνα με την θεωρία (βλ. Ευγενία Β. Πρεβεδούρου, Διαδικασία παραγωγής της διοικητικής πράξης (Γενικό Διοικητικό Δίκαιο – Διάγραμμα 07-04-2014), κεφάλαιο IV «Προθεσμίες προς ενέργεια») αλλά και τη νομολογία (Στε 652/2012, 1932/2013, ΣτΕ 3762/2009, 4876/2012), οι προθεσμίες προς ενέργεια (άρθρο 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός εάν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Δεν αποκλείεται, πάντως, ο χαρακτηρισμός αυτός (ως αποκλειστική προθεσμία) να έχει την έννοια της έντονης υπόδειξης προς τη Διοίκηση να περατώσει τη διαδικασία και μάλιστα εντός ευλόγου χρόνου.

Επειδή, η προβλεπόμενη από το αρ. 25 παρ.3 του Ν. 4174/2013 και τη ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2-5-2014 προθεσμία και διάρκεια του φορολογικού ελέγχου δεν είναι αποκλειστική, υπό την έννοια ότι η υπέρβασή της καθιστά την οικεία αρχή αναρμόδια κατά χρόνο να προβεί στην έκδοση οριστικών πράξεων, αλλά ενδεικτική, αποσκοπούσα στην επιτάχυνση των σχετικών διοικητικών ενεργειών και δεν προβλέπεται ποινή ακυρότητας των εκδιδόμενων διοικητικών πράξεων σε περίπτωση υπέρβασης της εν λόγω προθεσμίας.

Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω υπέρβασης της διάρκειας του φορολογικού ελέγχου είναι απορριπτέος.

Ως προς τον τρίτο και τέταρτο και πέμπτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι υφίσταται πλημμελής στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης της λήψης μερικώς ως προς την αξία εικονικών φορολογικών στοιχείων και ανύπαρκτη αιτιολογία των εκθέσεων ελέγχου, αφού τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποδεδειγμένα δεν είναι εν μέρει εικονικά ως προς την αξία και οι συναλλαγές είναι πραγματικές δεν δύναται να αποτελέσουν αντικείμενο ελέγχου της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής καθόσον η Υπηρεσία μας με τη με αριθ.05.2018 απόφασή της απέρριψε τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, που είχαν προβληθεί με τη με αριθμό πρωτοκόλλου01.2018 ενδικοφανή προσφυγή της κατά της με αριθμό12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Επειδή, με το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι:

«2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.»

.....

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

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζόμενων 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.»

.....

«7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής: ...

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις: ...

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και 2 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: ... γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. ...»

Επειδή, με το άρθρο 32 παρ. 1 και 2 του ν. 2238/1994 ως ίσχυε για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο οριζόταν ότι:

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους. ...

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους

του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. ...

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στην νόθευση αυτών. ...

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με τον συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η συνολική αξία των ληφθέντων μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων (168.750,00€) αντιπροσωπεύει το 12,9% των ακαθάριστων εσόδων (1.308.068,14€), της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2011 ποσοστό που θεωρείται ότι επηρεάζει σημαντικά το αποτέλεσμα της υπό κρίση περιόδου και ως εκ τούτου δικαιολογείται η απόρριψη από τη φορολογική αρχή των βιβλίων της προσφεύγουσας ως ανακριβών και ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων βάσει των παραγράφων 4γ, 7 και 8 του άρθρου 30 του Π.Δ.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, αλλά και από την υπό κρίση έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2011) ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας έγινε εξωλογιστικά δια πολλαπλασιασμού των ακαθάριστων εσόδων της με τον προβλεπόμενο από το νόμο συντελεστή καθαρού κέρδους, με αποτέλεσμα για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός της, να μην ληφθούν υπόψη οι λογιστικές διαφορές (ήτοι να μην προστεθούν στα καθαρά κέρδη της).

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη σύννομου εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών της και μη νόμιμης αποτύπωσης των λογιστικών διαφορών του εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον έκτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2859/2000 ορίζεται:

«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 σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.2859/2000 ορίζεται:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,... δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.,...».

Επειδή, με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν.2859/2000 ορίζεται:

«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 περιέρχονται 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, στην προκειμένη περίπτωση ορθώς η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από το φόρο εκρών τον Φ.Π.Α. των υπό κρίση ληφθέντων μερικώς εικονικών, ως προς

την αξία, τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, καθώς αυτά δεν συνιστούσαν νόμιμα φορολογικά στοιχεία και δεν πληρούνταν η τεθείσα από το άρθρο 32 του Ν. 2859/2000 προϋπόθεση για την έκπτωση του φόρου.

Επειδή, οι φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2011 προσδιορίσθηκαν συμφώνως προς τα υπολογισθέντα στη φορολογία εισοδήματος ακαθάριστα έσοδα, συμπίπτοντας μάλιστα με τα δηλωθέντα από την προσφεύγουσα τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και στη φορολογία Φ.Π.Α.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί τεκμαρτού προσδιορισμού της βάσης επιβολής Φ.Π.Α, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ./.....2020 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ,

α. την αποδοχή της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς:

α) Την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2008), β) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009), γ) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008 δ) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009, ε) την υπ' αριθ./06.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008 στ) την υπ' αριθ./06.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009 και ζ) την υπ' αριθ./20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, λόγω παραγραφής.

β. την απόρριψη της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση

α) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011), β) την υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011 γ) την υπ' αριθ./20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

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

Υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2008)

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά φόρου	11.752,68€	0,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	12.053,55€	0,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	23.806,23€	0,00€

Υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009),

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά φόρου	54.959,05€	0,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	56.366,01€	0,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	111.325,06€	0,00€

Υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011),

Διαφορά φόρου	54.697,09€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	56.097,34€
Σύνολο φόρου για καταβολή	110.794,43€

Υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά φόρου	8.651,18€	0,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	8.872,65€	0,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	17.523,83€	0,00€
μείωση πιστωτικού υπολοίπου	5.123,82€	0,00€

Υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά φόρου	43.598,82€	0,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	44.714,95€	0,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	88.313,77€	0,00€

Υπ' αριθ.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011

Διαφορά φόρου	41.340,07€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	42.398,38€
Σύνολο φόρου για καταβολή	88.738,45€
μείωση πιστωτικού υπολοίπου	2,43€

Υπ' αριθ/06.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 79 του Ν.
4472/2017 φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2008

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο άρθρου 6 του Ν. 2523/1997	6.887,49€	0,00€

Υπ' αριθ/06.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 79 του Ν.
4472/2017 φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2009

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο άρθρου 6 του Ν. 2523/1997	19.237,50€	0,00€

Υπ' αριθ/20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 79 του Ν.
4472/2017 φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2011.

Πρόστιμο άρθρου 6 του Ν. 2523/1997	19.406,25€
------------------------------------	------------

Υπ' αριθ./20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν.
4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2011

	βάσει ελέγχου	βάσει απόφασης
Πρόστιμο	300,00€	0,00€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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