



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 19/05/2020

Αριθμός απόφασης: 897

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75), όπως κυρώθηκε με τον ν. 4684/2020 (Α'86) καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 15.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου εξωτερικού (Πολωνίας), με φορολογική εκπρόσωπο στην Ελλάδα την

..... ΤΟΥ, κάτοικος οδός αριθ. κατά: **Α) των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με α/α, 1)** υπ' αριθμ./2019 χρήσης 01.01.2011-31.12.2011, **2)** υπ' αριθμ./2019 χρήσης 01.01.2012-31.12.2012, **3)** υπ' αριθμ./2019 χρήσης 01.01.2013-31.12.2013, **4)** υπ' αριθμ./2019 φορολογικού έτους 01.01.2014-31.12.2014, **Β) των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. με α/α, 1)** υπ' αριθμ./2019 (Τaxis/2019) χρήσης 01.01.2011-31.12.2011, **2)** υπ' αριθμ./2019 (Τaxis/2019) χρήσης 01.01.2012-31.12.2012, **3)** υπ' αριθμ./2019 (Τaxis/2019) χρήσης 01.01.2012-31.12.2012, **4)** υπ' αριθμ./2019 (χειρ...../2019) φορολ. περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, **Γ) των πράξεων επιβολής προστίμων Φ.Π.Α. άρθρου 79 παρ.1 ν. 4472/2017 με α/α 1)** υπ' αριθμ...../2019 (taxis/2019), διαχ. περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, **2)** υπ' αριθμ...../2019 (taxis/2019), διαχ. περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, **3)** υπ' αριθμ...../2019 (taxis/2019), διαχ. περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, **4)** υπ' αριθμ...../2019 (taxis/2019), φορολ. περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 11/12/2019 οικείες εκθέσεις, μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου ΦΠΑ (Άρθρο 79 παρ. 1ν. 4472/2017) της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις ανωτέρω οριστικές πράξεις Φ.Ε., Φ.Π.Α. και προστίμου ΦΠΑ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου (εισοδήματος και ΦΠΑ) και επιβλήθηκαν τα πρόστιμα, ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπως παρακάτω:

A/A	Αριθμός Πράξης	Διαχ./ Φορολ. περίοδος	Συνολικό Ποσόν ευρώ κυρίου φόρου πλέον προστίμου (άρθρου 72 παρ.17 ΚΦΔ & άρθρο 58/58 ^α ΚΦΔ.	Πρόστιμο άρθρο 79 παρ.1 ν.4472/2017	
1	/2019	01.01-31.12.2011	74.291,70	-----	Εισόδημα
2	/2019	01.01-31.12.2012	98.755,60	-----	Εισόδημα
3	/2019	01.01-31.12.2013	19.525,91	-----	Εισόδημα

4.	/2019	01.01-31.12.2014	52.183,79	-----	Εισόδημα
5.	/2019	01.01-31.12.2011	43.175,61	-----	Φ.Π.Α.
6.	/2019	01.01-31.12.2012	55.240,86	-----	Φ.Π.Α.
7.	/2019	01.01-31.12.2013	55.705,09	-----	Φ.Π.Α.
8.	/2019	01.01-31.12.2014	21.131,02	-----	Φ.Π.Α.
9	/2019	01.01-31.12.2011	-----	10.696,04	Πρόστιμο
10	/2019	01.01-31.12.2012	-----	13.865,00	Πρόστιμο
11	/2019	01.01-31.12.2013	-----	13.800,00	Πρόστιμο
12	/2019	01.01-31.12.2014	-----	2.760,00	Πρόστιμο

Πρόκειται για ατομική επιχείρηση με βιβλία Β' Κατηγορίας που έκανε έναρξη εργασιών στις 30.09.2009 με κύρια δραστηριότητα (Κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια, νέες εργασίες, προσθήκες, μετατροπές, ανακαινίσεις), έδρα επί της οδού αρ..... ΤΚ και διακοπή εργασιών στις 30.11.2016.

Από το ηλεκτρονικό αρχείο της Υπηρεσίας (ΤΑΧΙΣ-ΜΗΤΡΩΟ) προκύπτει ότι ο προσφεύγων στις **28/12/2018** προέβη σε δήλωση μεταβολής στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας και από **26/5/2017** δηλώνει κάτοικος Εξωτερικού με αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, ορίζοντας στην Ελλάδα, φορολογική εκπρόσωπο την, με ΑΦΜ (άρθρο 8 ΚΦΔ).

Αιτία έλεγχου, αποτέλεσε το με αρ. πρωτ./2018 δελτίο πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής, με το οποίο η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας έλαβε γνώση ότι ο προσφεύγων, στις ελεγχόμενες χρήσεις 2011-2014, είχε λάβει φορολογικά στοιχεία από τις επιχειρήσεις α) με ΑΦΜ και β) με ΑΦΜ Από τον έλεγχο που διενέργησε στις επιχειρήσεις αυτές η ΥΕΔΔΕ Αττικής (σχετ. η από 09.05.2018 έκθεση έλεγχου ΚΒΣ), τα τιμολόγια αυτά κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής (ανύπαρκτες συναλλαγές). Συγκεκριμένα ο προσφεύγων έχει λάβει τα παρακάτω τιμολόγια:

Χρήση	Επωνυμία	Πλήθος Στοιχείων	Καθαρή Αξία (ευρώ).
01.01-31.12.2011		10	93.009,00
01.01-31.12.2012		12	119.000,00
01.01-31.12.2013		11	84.000,00
01.01-31.12.2013		4	36.000,00
01.01-31.12.2014		3	120.000,00

Ο έλεγχος (Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας), για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2011-2014, συνέταξε την από 28.12.2018 έκθεση μερικού έλεγχου εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ), Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ), Ν. 4174/2013 και εξέδωσε, για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, τις υπ. αριθ./ΑΕΠ,/2018,/ΑΕΠ/2018,/ΑΕΠ/2018 και/ΑΕΠ/2018 Πράξεις επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσεων 2011, 2012, 2013 και φορολ. έτους 2014, αντιστοίχως.

Ο παρών έλεγχος, κοινοποίησε στην φορολογική εκπρόσωπο του προσφεύγοντα, με συστημένη επιστολή (**αρ. πρωτ./2019**), **πρόσκληση (1^η πρόσκληση)** για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων και ταυτόχρονα γνωστοποίηση για τη δυνατότητα υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4512/2018, **χωρίς ο προσφεύγων να ανταποκριθεί**. Στην συνέχεια, ο έλεγχος κοινοποίησε και πάλι με συστημένη επιστολή (**αρ. πρωτ./2019**), **πρόσκληση (2^η πρόσκληση)**, για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων **χωρίς ο προσφεύγων και πάλι να ανταποκριθεί**. Ο έλεγχος καταλόγισε την σχετική παράβαση του άρθρου 54 ν.4174/2013(ΚΦΔ).

Εφόσον δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων χρήσεων, ο έλεγχος προέβη στην διασταύρωση των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, σε σχέση με τα έγγραφα, δηλώσεις και πληροφορίες που είχε στην διάθεση του, και προσδιόρισε τα αποτελέσματα ως εξής:

Χρήσεις 2011 και 2012

Ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 και παρ.7 του ΠΔ 186/92 προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ.2 και 32 παρ.1 και 2 του ν. 2238/1994, και τα σύγκρινε με τα αποτελέσματα που προέκυψαν με τον λογιστικό τρόπο (κέρδη βάσει δήλωσης πλέον λογιστική διαφορά η καθαρή αξία των εικονικών τιμολογίων) και έλαβε ως καθαρά κέρδη Φ.Ε. τα μεγαλύτερα, ήτοι, τα κέρδη με τον λογιστικό τρόπο, ενώ στην φορολογία ΦΠΑ έλαβε ως φορολογητέες εκροές τα ποσά που δήλωσε με τις εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ (συμπίπτουν με τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογίας εισοδήματος, ήτοι ποσόν 261.573,77 ευρώ και 223.966,72 ευρώ αντίστοιχα) και δεν αναγνώρισε στις φορολογητέες εισροές, τα ποσά των εικονικών στοιχείων που έλαβε ο προσφεύγων (για έκπτωση από τις φορολογητέες εκροές).

Χρήση 2013

Ο έλεγχος, καθώς ήταν αδύνατη κάθε ελεγκτική επαλήθευση λόγω μη προσκόμισης των λογιστικών αρχείων, προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ.2 και 32 παρ.1 και 2 του ν. 2238/1994 (**όπως οι διατάξεις του άρθ. 32 αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθ. 4 του ν. 4110/2013**), έλαβε ως ακαθάριστα έσοδα τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα και προέβη στον προσδιορισμό των καθαρών κερδών εφαρμόζοντας στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ προσαυξημένο κατά 50% , ήτοι Σ Κ. Κ. 18%., ενώ στην φορολογία ΦΠΑ έλαβε ως φορολογητέες εκροές το ποσό που δήλωσε με την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ (συμπίπτει με τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογίας

εισοδήματος, ήτοι ποσόν 199.129,32 ευρώ) και δεν αναγνώρισε στις φορολογητέες εισροές τα ποσά των εικονικών στοιχείων που έλαβε ο προσφεύγων (για έκπτωση από τις φορολογητέες εκροές).

Φορολογική περίοδος 2014

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπ' όψη τις διατάξεις του άρθρου 22 ν. 4172/2013(ΚΦΕ) και το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκαν τα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν στην χρήση αυτή, ούτε τα δικαιολογητικά των δαπανών, δεν αναγνώρισε δαπάνες χρήσης και έλαβε ως καθαρά κέρδη το σύνολο των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων, ενώ στην φορολογία ΦΠΑ έλαβε ως φορολογητέες εκροές τα ποσά που προκύπτουν από την διασταύρωση των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών ποσού 135.767,00 ευρώ (μικρή διαφορά με τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές βάσει περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ ποσού 135.691,2 ευρώ) και δεν αναγνώρισε κανένα ποσόν από τις φορολογητέες εισροές για έκπτωση από τις φορολογητέες εκροές.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας στις χρήσεις 2011 και 2012.
- Οι συναλλαγές της ατομικής επιχείρησής του με τις επιχειρήσεις «.....» και «.....» υπήρξαν νομότυπες και πραγματικές. Τα φορολογικά στοιχεία είναι νομίμως θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αχαρνών και φέρουν όλα τα αξιούμενα από τον νόμο στοιχεία νομότυπων φορολογικών στοιχείων. Με την ατομική επιχείρηση και από τα μέσα του έτους 2013, με τη διάδοχη αυτής επιχείρηση, είχε συνάψει σύμβαση παροχής υπηρεσιών αορίστου χρόνου δυνάμει της οποίας ανέθετε εκάστοτε υπεργολαβικά την εκτέλεση επιμέρους τεχνικών εργασιών σε οικοδομικά έργα που έχει αναλάβει να εκτελέσει σε πελάτες του (ενδεικτικά super market κλπ-σελ. 12 ενδίκ. προσφυγής) Από την αναγραφόμενη αιτιολογία των κρίσιμων φορολογικών στοιχείων οι παρασχεθείσες και τιμολογηθείσες υπηρεσίες (τεχνικές εργασίες) ταυτίζονται με αυτές που είχε αναλάβει εργολαβικά και τιμολόγησε προς τους δικούς του πελάτες.
- Τα φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά καθόσον εκδόθηκαν από νόμιμες και υπαρκτές φορολογικά και συναλλακτικά επιχειρήσεις και αντιπροσωπεύουν νόμιμες και πραγματικές συναλλαγές, έλαβε δε αυτά σε καλή πίστη και ορθά και νόμιμα τα καταχώρησε στα βιβλία του.
- Έχει εκδοθεί η με αριθμό/2019 απόφαση της ΔΕΔ, επί της με αρ. πρωτ./2019 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε κατά των υπ. αριθ.,,, και/2018 Πράξεων επιβολής Προστίμου του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, για τα έτη 2011, 2012, 2013 και 2014 αντιστοίχως, με την οποία έγινε δεκτός ο ισχυρισμός του περί μη έγκυρης κοινοποίησης των πράξεων και ακυρώθηκαν οι πράξεις για παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

- Ο έλεγχος πλημμελώς και αβάσιμα έκρινε τα βιβλία και στοιχεία στις χρήσεις 2011-2014 ως ανακριβή.
- Δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου για εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων των χρήσεων 2011, 2012 και 2013. - Συνακόλουθα, μη νόμιμα η Φορολογική Αρχή, κατά τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, στη φορολογία εισοδήματος, προσέθεσε στα καθαρά κέρδη την αξία των φερόμενων ως εικονικών τιμολογίων, στο δε Φ.Π.Α., την ίδια αξία αφαίρεσε από τις δηλωθείσες φορολογητέες εισροές.
- Για την χρήση 2014 μη νόμιμα η Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, σε μεν τη φορολογία εισοδήματος, εξέλαβε ως καθαρά κέρδη το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης του (135.766,00 ευρώ) σε δε τη φορολογία ΦΠΑ, μηδένισε τις δηλωθείσες φορολογητέες εισροές αυτής, συνολικού ύψους 71.746,87 ευρώ.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για να εκδώσει και κοινοποιήσει φύλλα έλεγχου στις χρήσεις 2011 και 2012.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 84 του Ν.2238/1994**, ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] 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. 2..... 3.....**

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται : α) [...] β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68. 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, σύμφωνα με την **πολ.1194/2017**, ορίζεται ότι:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α` της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.[2238/1994](#) (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία.

Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.».

Επειδή, σύμφωνα με την **απόφαση Σ.τ.Ε. 1628 /2019** κρίθηκε ότι:

«Φορολογία εισοδήματος. Πράξη επιβολής φόρου εισοδήματος, ακόμη και αν κατέστη οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, εάν από μεταγενέστερα συμπληρωματικά στοιχεία εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υπόχρεου είναι ανώτερο από αυτό που περιλήφθηκε στην αρχική πράξη. ... **Νομίμως η φορολογική αρχή εξέδωσε και κοινοποίησε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εντός της δεκαετίας, για φορολογικές παραβάσεις διαπιστούμενες από τα εικονικά τιμολόγια, αφού δικαιολογημένα δεν είχε διαπιστώσει την εικονικότητα εντός του χρόνου της πενταετούς παραγραφής.....**

Σκέψη 9.. Επειδή, με την απόφαση 172/2018 της επταμελούς σύνθεσης του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα: «Κατά την έννοια των [...] διατάξεων των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β) του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., ερμηνευομένων σύμφωνα με την [...] συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, (α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με την στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτ. β της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (βλ. ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο». Λαμβάνοντας, περαιτέρω, υπόψη το Δικαστήριο ότι μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπόλοιπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή, δυνατότητα

την οποία διέθετε κατά νόμο η φορολογική αρχή ήδη από το έτος 1994, κατέληξε στο ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περίπτ. β σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περίπτ. α του Κ.Φ.Ε. (βλ. ΣτΕ 172/2018 σκέψη 12). Εν προκειμένω, ωστόσο, η αναιρεσιβαλλομένη απόφαση, όπως προκύπτει από το προεκτεθέν (στη σκέψη 7) περιεχόμενό της, δεν περιέχει ερμηνευτική κρίση αντίθετη προς τα ανωτέρω κριθέντα, ήτοι ότι δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία η φορολογική αρχή γνώριζε ή των οποίων όφειλε και μπορούσε να έχει λάβει γνώση εντός του χρόνου της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, όπως αβασίμως ισχυρίζεται η αναιρεσεύουσα. Πέραν τούτου, με την προσβαλλομένη απόφαση αντιμετωπίστηκε το νομικό ζήτημα εάν μπορεί να αποτελέσει συμπληρωματικό στοιχείο η εκ των υστέρων απόδειξη μιας συναλλαγής ως εικονικής, το οποίο διαφέρει ουσιωδώς σε σχέση με το ζήτημα των τραπεζικών λογαριασμών ημεδαπής του φορολογούμενου, που κρίθηκε με την πιο πάνω απόφαση (172/2018) του Δικαστηρίου. Ειδικότερα, όπως συνάγεται από το προπαρατεθέν περιεχόμενο της αναιρεσιβαλλομένης, κατά την απόφαση αυτή, ως «νέα» στοιχεία, τα οποία μεταγενεστέρως περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας φορολογικής αρχής και δικαιολογούν την παρέκταση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, δεν θεωρήθηκαν τα επίμαχα τιμολόγια εκδόσεως του «.....» καθαυτά, όπως εσφαλμένως υπολαμβάνει η αναιρεσεύουσα, αλλά η απόδειξη της εικονικότητας αυτών και, συνακόλουθα, η αποκάλυψη της απόκρυψης εισοδήματος εκ μέρους της αναιρεσεύουσας, η εικονικότητα δε των τιμολογίων προέκυψε μεταγενεστέρως, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε κατ' εντολήν άλλης υπηρεσίας, και όχι από την αρμόδια για την αναιρεσεύουσα Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.(βλ. τις από 31.10.2012 και 31.12.2012 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. του Ε.Σ.Ε. και του Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας), τα δε πορίσματα του ελέγχου αυτού περιήλθαν στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ. με την από 20.1.2014 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας, ήτοι μετά τη συμπλήρωση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, η οποία για την επίδικη χρήση (1.1.-31.12.2006) συμπληρώθηκε στις 31.12.2012. Υπό τα ανωτέρω δεδομένα, και λαμβάνοντας, περαιτέρω, υπόψη ότι η εμφάνιση εκ μέρους των φορολογουμένων εικονικών συναλλαγών αποτελεί παραβατική συμπεριφορά, την οποία τα εμπλεκόμενα μέρη προσπαθούν με κάθε τρόπο να μην αποκαλύψουν, καθώς και ότι η απόδειξη της εικονικότητας εκ μέρους της φορολογικής αρχής απαιτεί πολλές φορές επισταμένους διασταυρωτικούς και χρονοβόρους ελέγχους, με εμπλοκή περισσότερων υπηρεσιών, εν προκειμένω δικαιολογημένα η αρμόδια φορολογική αρχή δεν είχε διαπιστώσει την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων σε προγενέστερο χρόνο, και δη εντός του χρόνου της αρχικής πενταετούς παραγραφής. Επομένως, η ως άνω κρίση της αναιρεσιβαλλομένης απόφασης δεν έρχεται, ούτε από την άποψη αυτή, σε ερμηνευτική αντίθεση προς τα κριθέντα με την ΣτΕ 172/2018, ενώ, αντιθέτως, είναι σύμφωνη και προς την προεκτεθείσα νομολογία του Δικαστηρίου (βλ. ανωτέρω σκέψη 6), στην οποία, άλλωστε, και παραπέμπει το δικάσαν εφετείο. Με βάση τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της αναιρεσεύουσας περί

αντιθέσεως της αναιρεσιβαλλομένης προς την απόφαση ΣτΕ 172/2018 πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και ο οικείος λόγος αναιρέσεως ως απαράδεκτος, πέραν του ότι είναι και αβάσιμος.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, αιτία έλεγχου αποτέλεσε το με αρ.πρωτ...../2018 δελτίο πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής, με το οποίο έγινε γνωστό στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, ότι ο προσφεύγων είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων από τις επιχειρήσεις «.....» και «.....».

Ο έλεγχος, όπως αναφέρεται στην από 09.05.2018 έκθεση μερικού έλεγχου εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) Ν.4093/12(ΚΦΑΣ) Ν. 4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Αττικής, έκρινε της ανωτέρω επιχειρήσεις εικονικές, καθώς διαπιστώθηκε ότι δεν διαθέτουν επαγγελματική εγκατάσταση (έγινε αυτοψία στην δηλωθείσα διεύθυνση), δεν απασχόλησαν προσωπικό (δεν έχουν απογραφεί ως εργοδότες στον ασφαλιστικό φορέα), εξέδιδαν μεταξύ τους εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας δείχνοντας με αυτό τον τρόπο ότι είχαν αγορές και εν συνέχεια εξέδιδαν εικονικά φορολογικά στοιχεία προς άλλες λήπτριες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα. Ο έλεγχος έκρινε ότι οι ανωτέρω επιχειρήσεις, οι οποίες ήταν μεν φορολογικά υπαρκτές, δεν είχαν όμως πραγματική δραστηριότητα και τα φορολογικά στοιχεία που εξέδιδαν δεν αφορούσαν συναλλαγές που ανταποκρίνονταν στην οικονομική πραγματικότητα. ήταν εικονικά στο σύνολο τους.

Επειδή, για την χρήση 2011 η πενταετής προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλο έλεγχου συμπληρώθηκε **στις 31.12.2017** και η εικονικότητα των τιμολογίων προέκυψε μεταγενέστερα, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από άλλη υπηρεσία (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) και όχι από την αρμόδια για τον προσφεύγοντα Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, το δε πόρισμα του ελέγχου αυτού (από 09.05.2018 έκθεση έλεγχου) περιήλθε στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ. με το με αρ.πρωτ...../2018 δελτίο πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής, ήτοι μετά τη συμπλήρωση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής (31.12.2017), ως εκ τούτου το δελτίο πληροφοριών είναι νέο (συμπληρωματικό) στοιχείο για την χρήση 2011, το οποίο δεν μπορούσε να είχε υπόψη της η αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι της 31.12.2017 και δικαιολογεί την έκδοση και κοινοποίηση φύλλου έλεγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 περ. β' σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περ. α', εντός της δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, για την χρήση 2011, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, για την χρήση 2012 η πενταετής προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλο έλεγχου συμπληρώθηκε **στις 31.12.2018. Το με αρ. πρωτ./2018 δελτίο πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής,** με το οποίο έγινε γνωστό στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, ότι ο προσφεύγων είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων,

περιήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το τελευταίο έτος της πενταετούς παραγραφής (2018) και σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περ. β' του ν. 2238/1994 ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Επειδή, επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 18 του ν.3091/2002 (όπως τροποποιήθηκε με τον ν. 3212/2003 άρθρο 22 παρ. 2) σε επιχειρήσεις σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ, για εικονικά πλαστά η νοθευμένα φορολογικά στοιχεία μέχρι τον χρόνο παραγραφής (5ετία) η παραγραφή παρατείνεται για δυο έτη ακόμη. Στην προκειμένη περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει εκδώσει και κοινοποιήσει τις πράξεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ (όπως ανωτέρω αναφέρεται στις 28.12.2018).

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις της χρήσης 2012, στις 11.12.2019, ήτοι στο επόμενο έτος, από την συμπλήρωση του χρόνου της πενταετούς παραγραφής (31.12.2018), ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, για την χρήση 2012, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τους λοιπούς λόγους της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, στη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/97, ορίζεται:

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

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

Επειδή, στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, ορίζεται:

«5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη

συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 3 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), ορίζεται:

«3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.».

Επειδή, με το άρθρο 10 παρ. 8 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται:

«8. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1097/2016, με θέμα: Κοινοποίηση της με αρ.134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου:

«.....Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,

β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,

γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ).

Επειδή με την υπ' αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., με θέμα: Δικαιούται ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει τον ΦΠΑ

αυτού, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής και ο λήπτης δεν είχε γνώση της εικονικότητας;

«.....11. Από τις μνημονευόμενες στις παραγράφους 4 έως και 9 της παρούσης διατάξεις συνάγεται ότι, για την άσκηση του δικαιώματος εκπτώσεως του ΦΠΑ απαιτείται να έχει εκδοθεί νόμιμο δικαιολογητικό, υπό την έννοια ότι πρέπει να έχει εκδοθεί νομότυπα, ήτοι αφενός μεν να προβλέπεται από τις οικείες διατάξεις και αφετέρου να φέρει όλα τα στοιχεία που κατά νόμο απαιτούνται (πρβλ ΣτΕ 4566/2014, 1512/2013, 483/2012, 753/2012, 327/2000, 4033/1999, 806/1998, 3990/98, 2329/1997, 3509/1994, 6004/1996, 4786/1996 κ.ά.). Ωστόσο, εξυπακούεται ότι η ύπαρξη νομότυπου δικαιολογητικού δεν αναιρεί *a priori* τη συνδρομή της εικονικότητας, η οποία μπορεί να υφίσταται και επί νομοτύπως εκδοθέντος δικαιολογητικού.

12. Περαιτέρω, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως εικονικού τιμολογίου, 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, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή, (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της), είτε ότι ο εκδότης τού τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου των εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερομένου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο), σε περίπτωση δε, αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου. ΣτΕ 3336/2015, 1405/2015, 4629/2014, 4473/2014, 721/2014, 4328/2013, 533/2013).....».

Επειδή, με την ΣτΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, [ΣτΕ 336/2018](#)) κρίθηκε, 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 φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος 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 ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο).....».

Επειδή, από τον έλεγχο, όπως αναφέρεται στην από 09.05.2018 έκθεση μερικού έλεγχου εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) Ν.4093/12(ΚΦΑΣ) Ν. 4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαπιστώθηκε ότι οι εταιρείες που εξέδωσαν τα τιμολόγια δεν είχαν πραγματική δραστηριότητα, δηλαδή ο έλεγχος έκρινε ότι οι συναλλαγές τους δεν ήταν πραγματικές με τις λήπτριες των φορολογικών στοιχείων εταιρείες.

Επειδή, η αρμόδια ελεγκτική αρχή (Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας), ζήτησε δυο φορές με πρόσκληση, (αρ. πρωτ./2019 & αρ. πρωτ./2019, σελ. 10-11 έκθεσης έλεγχου Φ.Ε.) από τον προσφεύγοντα, να προσκομίσει τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) χωρίς όμως ο προσφεύγων να ανταποκριθεί, ορθώς επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 54 ν.4174/2013(ΚΦΔ).

Επίσης η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, κατά την διάρκεια του έλεγχου που έκανε στην εκδότη εταιρεία «..... ΑΦΜ» είχε μεταβεί, στις 08/02/2017, στην επιχείρηση του προσφεύγοντα (αρ. εντολής/2017) και επειδή είχε κάνει διακοπή εργασιών, μετέβη στην οικία του προσφεύγοντα και επέδωσε την με αρ...../2017 πρόσκληση για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων, χωρίς όμως ο προσφεύγων να ανταποκριθεί και σε αυτή την πρόσκληση του αρχικού έλεγχου. (σελ. 19 έκθεσης έλεγχου ΥΕΔΔΕ Αττικής).

Επειδή, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σελ. 7), ο προσφεύγων, επικαλείται ότι ανταποκρίθηκε στην υπ. αρ. πρωτ./2019 πρόσκληση (δεύτερη πρόσκληση) της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας και προθυμοποιήθηκε να θέσει στην διάθεση του έλεγχου τα λογιστικά αρχεία, όμως η παράδοση τους ματαιώθηκε ως ανέφικτη λόγω «της χύδην και άτακτης ταξινόμησης τους που οφείλεται στην απουσία του στο εξωτερικό».

Επειδή, ο προσφεύγων ουδέποτε έθεσε στην διάθεση του έλεγχου, (τόσο της ΥΕΔΔΕ Αττικής, όσο και της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας) τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), παρότι του δόθηκε επαρκής χρόνος ως κάτοικος αλλοδαπής. Οι λόγοι που επικαλείται για την μη προσκόμισή τους προβάλλονται αλυσιστελώς, για να δικαιολογήσει την άρνησή του να τα προσκομίσει, προς αποφυγή διενέργειας ελέγχου.

Επειδή, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σελ. 12), ο προσφεύγων, επικαλείται ότι με την ατομική επιχείρηση και από τα μέσα του έτους 2013,

με τη διάδοχη αυτής επιχείρηση, είχε συνάψει σύμβαση παροχής υπηρεσιών αορίστου χρόνου δυνάμει της οποίας ανέθετε εκάστοτε υπεργολαβικά την εκτέλεση επιμέρους τεχνικών εργασιών σε οικοδομικά έργα που έχει αναλάβει να εκτελέσει σε πελάτες του (ενδεικτικά super market κλπ-σελ. 12 ενδίκ. προσφυγής), χωρίς όμως να αναφέρει τα στοιχεία θεώρησης (αριθμό και ημερομηνία κατάθεσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.), ούτε προσκομίζει (φωτοαντίγραφο) αυτού με την ενδικοφανή προσφυγή.

Επίσης, από την από 11.12.2019 έκθεση έλεγχου Φ.Ε., δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει καταθέσει ιδιωτικό συμφωνητικό στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί σύναψης συμφωνίας, δεν αποδεικνύεται από θεωρημένο από την Δ.Ο.Υ. συμφωνητικό, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 16 άρθρου 8 ν. 1882/1990.

Επιπλέον ισχυρίζεται ότι από την αναγραφόμενη αιτιολογία των φορολογικών στοιχείων οι παρασχεθείσες και τιμολογηθείσες υπηρεσίες (τεχνικές εργασίες) ταυτίζονται με αυτές που είχε αναλάβει εργολαβικά και τιμολόγησε ο ίδιος προς τους δικούς του πελάτες, πράγμα το οποίο δεν αποδεικνύεται καθώς δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία της επιχείρησής του.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν επικαλείται και δεν προσκομίζει, ούτε με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, κάποιο στοιχείο, από το οποίο να τεκμηριώνεται ότι πραγματοποιήθηκαν οι εν λόγω συναλλαγές με τις εταιρείες που εξέδωσαν τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, ο προσφεύγων έχει λάβει τα ανωτέρω τιμολόγια που εξέδωσαν οι εταιρείες και, οι οποίες από τον έλεγχο που πραγματοποίησε η ΥΕΔΔΕ Αττικής κρίθηκαν εικονικές. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται ότι πραγματοποίησε τις συναλλαγές που αναφέρονται σε αυτά, ως εκ τούτου τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία είναι μη νόμιμα και η αναγραφόμενη δαπάνη δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής του προσφεύγοντα

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, ότι αγνοούσε την εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη και ότι τελούσε σε καλή πίστη κατά την λήψη των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις **ΠΟΛ. 1210/2013 & 1249/2013**, προϋπόθεση του τεκμηρίου της καλής πίστης του λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη στοιχείου, αποτελεί η κατάθεση στη φορολογική αρχή των σχετικών με το εικονικό στοιχείο παραστατικών, που **να αποδεικνύουν ότι η αξία του στοιχείου έχει εξοφληθεί μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων.**

Στην προκειμένη περίπτωση, όσον αφορά στην εξόφληση των τιμολογίων δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στις ανωτέρω ΠΟΛ, και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του

προσφεύγοντα περί πλήρους απόδειξης της καλής πίστης επί λήψεως τιμολογίων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, εν προκειμένω, από τον έλεγχο (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας) η αποδιδόμενη εικονικότητα στηρίζεται, στην ανυπαρξία των αντίστοιχων συναλλαγών, δεν τίθεται ζήτημα καλής πίστης του προσφεύγοντα ως λήπτη των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων (ΣΤΕ 2011/2011, 1184/2010, 347/2006).

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι επί των πράξεων επιβολής προστίμων ΚΒΣ που εκδόθηκαν στις 28.12.2018 άσκησε την υπ. αρ./2019 ενδικοφανή προσφυγή για την οποία έχει εκδοθεί η υπ. αρ./2019 απόφαση της Υπηρεσίας μας (Δ.Ε.Δ.) με την οποία έγινε δεκτός ο ισχυρισμός του περί της μη έγκυρης κοινοποίησης των πράξεων αυτών, δεν επηρεάζει την περαιτέρω διαδικασία του έλεγχου, δεδομένου ότι δεν έκρινε την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων, αλλά ακύρωσε τις πράξεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ, για μη ορθή επίδοση αυτών και η φορολογική αρχή όταν ακυρώνονται οι πράξεις για τυπική πλημμέλεια ενεργεί εκ νέου τηρώντας την προβλεπόμενη από τον νόμο διαδικασία.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία, δεν αποδεικνύεται ότι έχει διαφυλάξει όπως έχει την υποχρέωση, τόσο τα βιβλία που εγγράφονται οι συναλλαγές όσο και τα αντίστοιχα νόμιμα δικαιολογητικά. Λόγω της μη προσκόμισης δεν ήταν δυνατή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων. Ως εκ τούτου εφαρμόστηκαν από το έλεγχο τα προβλεπόμενα στις διατάξεις των άρθρων 30 παρ. 2 και 32 παρ. 1 & 2 του ν. 2238/1997, όπως ίσχυαν εκάστοτε και του άρθρου 22 του ν. 4174/2013, όπως αναλυτικά αναφέρονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή, κρίσιμος χρόνος για την κρίση περί εφικτού ή μη του λογιστικού προσδιορισμού και των ελεγκτικών επαληθεύσεων είναι ο χρόνος διάπραξης των αποδιδόμενων παραβάσεων (ΣΤΕ 1102/2017).

A.1. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΔΙΑΧ/ΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥΣ 2011, 2012 & 2013

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Π.Δ 186/92, κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Ο προσφεύγων δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία της ούτε κανένα παραστατικό - αποδεικτικό πραγματοποίησης του εξόδου και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατόν να γίνει ο έλεγχος

προκειμένου να διαπιστωθεί αν πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες αυτές και αν νομίμως έγινε η έκπτωση αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης περιόδου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ 186/92, ορίζεται : « 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) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού -αναλυτικών καθολικών τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.....

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, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ν.2238/94 -Ακαθάριστο εισόδημα, ορίζεται:

«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:

α)β)γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων 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. 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.

3. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2238/94, ορίζεται:

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.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%).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. β) γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων. δ) 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, με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 ν.4110/2013, το άρθρο 32 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται ως εξής:

«Άρθρο 32 -Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο:

1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και ομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α)β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή 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.

Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση αυτών. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος πρέπει να βασίζεται στα δεδομένα της κοινής πείρας.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθάριστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%).....».

Επειδή, τα ακαθάριστα και καθαρά κέρδη της επιχείρησης προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις, όπως αυτά αναλύονται στις οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου Εισοδήματος και ΦΠΑ, ήτοι:

α) για τις χρήσεις 2011 και 2012, οι πράξεις εκδόθηκαν σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθ. 84 παρ. 4 περ. β' σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 περ. α' (ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου), λόγω του ότι περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία. Οι προσβαλλόμενες πράξεις αφορούν μόνο στα νέα αυτά στοιχεία.

Τα ληφθέντα εικονικά τιμολόγια χρησιμοποιήθηκαν προκειμένου να διαμορφωθούν τα οικονομικά δεδομένα της επιχείρησης, αυξάνοντας τις αγορές και τις δαπάνες αυτής, για την αποφυγή καταβολής φόρων, τόσο εισοδήματος όσο και Φ.Π.Α. (με την έκπτωση του Φ.Π.Α. εισροών από τον φόρο εκροών, συνεπώς νόμιμα η Φορολογική Αρχή, κατά τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, στη φορολογία εισοδήματος, προσέθεσε στα καθαρά κέρδη την αξία των φερόμενων ως εικονικών τιμολογίων, στο δε Φ.Π.Α., την ίδια αξία αφαίρεσε από τις δηλωθείσες φορολογητέες εισροές, προκειμένου να καταλογισθούν οι αναλογούντες φόροι, την καταβολή των οποίων απέφυγε με την χρήση των εικονικών στοιχείων.

β) για τη χρήση 2013, για την οποία η πράξη εξεδόθη και κοινοποιήθηκε εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, ορθώς τα καθαρά κέρδη υπολογίστηκαν εξωλογιστικά, λόγω μη προσκόμισης βιβλίων, κατά τις διατάξεις του άρθ. 32 του ν. 2238/1994, **όπως αντικαταστάθηκαν** με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 ν.4110/2013 (σελ. 12 έως 17 της έκθεσης ελέγχου φορ. Εισοδ.)

Επειδή σύννομα εκδόθηκαν οι ανωτέρω πράξεις, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, περί του αντιθέτου, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 του ν.4174/2013: «σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

A.2. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 - Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 -Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων, ορίζεται ότι:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.»

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23§1 του ν. 4174/2013 -Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και

να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, εν προκειμένω, από την οικεία έκθεση ελέγχου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε ως ακαθάριστα έσοδα τα βάσει δήλωσης της επιχείρησης του προσφεύγοντα και λόγω μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, δεν αναγνώρισε προς έκπτωση καμία δαπάνη, ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα θεωρήθηκαν και ως καθαρά κέρδη.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων επικαλείται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος της και των φορολογητέων εκροών της δεν βασίστηκε σε συγκριτικά στοιχεία, στα διδάγματα της κοινής πείρας ή σε άλλες ενδείξεις και στοιχεία, ώστε να προκύπτει με κάποια λογική βάση η πραγματική αξία των υποτιθέμενων συναλλαγών, αλλά προσδιορίστηκε με ένα αυθαίρετο και αντίθετο στα διδάγματα της κοινής πείρας τρόπο. Συγκεκριμένα, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τις δαπάνες, οι οποίες απεικονίζονται και στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών (ΜΥΦ).

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία ότι η φορολογική αρχή κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων έλαβε υπόψη κάθε διαθέσιμο στοιχείο (όπως δηλώσεις ομοειδών επιχειρήσεων, δεδομένα από πελάτες και προμηθευτές κ.α.) ή χρησιμοποίησε κάθε διαθέσιμη μέθοδο προκειμένου να καταλήξει στον προσδιορισμό αυτών ως τα έσοδα με συντελεστή κέρδους 100%, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του Ν. 4174/2013, και που συνίσταται στην παντελή αοριστία της έκθεσης ελέγχου και ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί για τυπικούς λόγους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, **σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.**

Β. Ως προς το ΦΠΑ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 του ν.2859/00**, 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 σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **48 του ν.2859/00**, 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 περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.....

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου».

Επειδή, οι προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκαν κατόπιν της οικείας έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., η οποία συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου, από την οποία προκύπτει ότι, για τα ελεγχόμενα έτη, έχει διενεργηθεί αυτοτελής έλεγχος ΦΠΑ και οι φορολογητέες εκροές, εισροές και ο φόρος για καταβολή προσδιορίστηκαν με βάση τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 (**ΣτΕ 2008/2017 Αυτοτελής έλεγχος για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων για την επιβολή ΦΠΑ**)

Επειδή, αιτιολογημένα από τον έλεγχο, καθορίστηκαν τα υποκείμενα σε Φ.Π.Α. ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και δεν τίθεται ζήτημα εκπτώσεως του φόρου εισροών (ΣτΕ 303/2012).

Επειδή, κατά τα λοιπά (εκτός της πράξης που αφορά στο εισόδημα του φορολ. έτους 2014), οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 11/12/2019 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, αναπόσπαστο μέρος των οποίων αποτελεί το υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δελτίο πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ), ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), Ν.4174/2013 (ΚΒΣ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 15.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου 2029 ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, ως εξής: **Α. την απόρριψη και την επικύρωση:**

α) των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με α/α: 1) υπ' αριθμ./11-12-2019 χρήσης 01.01.2011-31.12.2011, 2) υπ' αριθμ./11-12-2019 χρήσης 01.01.2012-31.12.2012, 3) υπ' αριθμ./11-12-2019 χρήσης 01.01.2013-31.12.2013,

β) των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. με α/α: 1) υπ' αριθμ./2019 (Taxis/2019) χρήσης 01.01.2011-31.12.2011 2) υπ' αριθμ./2019 (Taxis/2019) χρήσης 01.01.2012-31.12.2012, 3) υπ' αριθμ./2019 (Taxis/2019) χρήσης 01.01.2012-31.12.2012, 4) υπ' αριθμ./2019 (Taxis/2019) φορολ. περιόδου 01.01.2014-31.12.2014,

γ) των πράξεων επιβολής προστίμων Φ.Π.Α. άρθρου 79 παρ.1 ν. 4472/2017 με α/α: 1) υπ' αριθμ...../2019 (taxis/2019), διαχ. περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, 2) υπ' αριθμ...../2019 (taxis/2019), διαχ. περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, 3) υπ' αριθμ...../2019 (taxis/2019), διαχ. περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, 4) υπ' αριθμ...../2019 (taxis/2019), φορολ. περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 **και**

Β. την αποδοχή αυτής και την ακύρωση: της υπ' αριθ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, για τυπικούς λόγους, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

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

A/A	Αριθμός Πράξης	Διαχ./ Φορολ. περίοδος	Συνολικό Ποσόν ευρώ κυρίου φόρου πλέον προστίμου (άρθρου 72 παρ.17 ΚΦΔ & άρθρο 58/58 ^α ΚΦΔ.	Πρόστιμο άρθρο 79 παρ.1 ν.4472/2017	
1	/2019	01.01-31.12.2011	74.291,70	-----	Εισόδημα
2	/2019	01.01-31.12.2012	98.755,60	-----	Εισόδημα
3	/2019	01.01-31.12.2013	19.525,91	-----	Εισόδημα
4.	/2019	01.01-31.12.2014	0,00	-----	Εισόδημα
5.	/2019	01.01-31.12.2011	43.175,61	-----	Φ.Π.Α.
6.	/2019	01.01-31.12.2012	55.240,86	-----	Φ.Π.Α.
7.	/2019	01.01-31.12.2013	55.705,09	-----	Φ.Π.Α.
8.	/2019	01.01-31.12.2014	21.131,02	-----	Φ.Π.Α.
9	/2019	01.01-31.12.2011	-----	10.696,04	Πρόστιμο
10	/2019	01.01-31.12.2012	-----	13.865,00	Πρόστιμο
11	/2019	01.01-31.12.2013	-----	13.800,00	Πρόστιμο
12	/2019	01.01-31.12.2014	-----	2.760,00	Πρόστιμο

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

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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