



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21-04-2020

Αριθμός Απόφασης: 661

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία – **Α.Φ.Μ.**, με έδρα στη, στη – επί της οδού, κατά 1) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ.3 & 5 – Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2009 – 31/12/2009** και 2) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ.3 & 5 – Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2010 – 31/12/2010**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία – **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. έγγραφο της **Δ.Ο.Υ.** με το οποίο απέστειλε στη **Δ.Ο.Υ.** την από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. για τον έλεγχο που διενήργησαν υπάλληλοί της στην επιχείρηση με δ.τ. και **Α.Φ.Μ.**, για τις χρήσεις από 2003 έως 2011.

Από το διενεργηθέντα έλεγχο στην παραπάνω ελεγχόμενη επιχείρηση προέκυψε ότι αυτή έλαβε και εξέδωσε ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία μεγάλης έκτασης, όπως καταγράφονται, στην παραπάνω Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ..

Από τον έλεγχο συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/92 διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, είχε **δεκαπέντε (15) συναλλαγές** στη διαχειριστική περίοδο **01/01/2009 – 31/12/2009** και **δεκατρείς (13) συναλλαγές** στη διαχειριστική περίοδο **01/01/2010 – 31/12/2010** με την παραπάνω επιχείρηση και συγκεκριμένα έλαβε από την **με Α.Φ.Μ. δεκαπέντε (15) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 150.696,75 ΕΥΡΩ, στη χρήση 2009** και **δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 48.303,20 ΕΥΡΩ, στη χρήση 2010.**

Το ανωτέρω φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τη προαναφερόμενη Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της **Δ.Ο.Υ.** κρίθηκαν ΕΙΚΟΝΙΚΑ για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους.

Οι λόγοι που αποδεικνύουν την εικονικότητα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αναλύονται εκτενέστερα στην από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της **Δ.Ο.Υ.**, για την επιχείρηση με δ.τ. και **Α.Φ.Μ.**

Μετά το προαναφερόμενο έγγραφο της **Δ.Ο.Υ.**, εκδόθηκε η υπ. αριθ. εντολή επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 και 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 για την εξακρίβωση των υποχρεώσεων της προσφεύγουσας στη φορολογία εισοδήματος και στις λοιπές φορολογίες. Από τον έλεγχο που

διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, βάσει της προαναφερόμενης εντολής ελέγχου, συντάχθηκε η από-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από-2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) ήταν η έκδοση:

α) της υπ. αριθ. με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ.3 & 5 – Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2009 – 31/12/2009**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **ΕΥΡΩ 60.278,70**. Το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε δεκαπέντε (15) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας **150.696,75 ΕΥΡΩ**, εκδόσεως της επιχείρησης με **Α.Φ.Μ.**, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11,14 του Π.Δ. 186/1992, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/2015, ήτοι:

Α/Α	ΕΙΚ. ΠΑΡ/ΚΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟ ΠΡ/ΜΟΥ
1	Τ.Δ.Α.	12.000,00	12.000,00 X 40% = 4.800,00
2	Τ.Δ.Α.	10.000,00	10.000,00 X 40% = 4.000,00
3	Τ.Δ.Α.	12.000,00	12.000,00 X 40% = 4.800,00
4	Τ.Δ.Α.	12.000,00	12.000,00 X 40% = 4.800,00
5	Τ.Π.Υ.	9.850,00	9.850,00 X 40% = 3.940,00
6	Τ.Δ.Α.	10.000,00	10.000,00 X 40% = 4.000,00
7	Τ.Δ.Α.	11.500,00	11.500,00 X 40% = 4.600,00
8	Τ.Δ.Α.	10.000,00	10.000,00 X 40% = 4.000,00
9	Τ.Π.Υ.	6.750,00	6.750,00 X 40% = 2.700,00
10	Τ.Δ.Α.	9.160,00	9.160,00 X 40% = 3.664,00
11	Τ.Δ.Α.	8.130,00	8.130,00 X 40% = 3.252,00
12	Τ.Δ.Α.	9.356,25	9.356,25 X 40% = 3.742,50
13	Τ.Δ.Α.	10.047,00	10.047,00 X 40% = 4.018,80
14	Τ.Δ.Α.	9.984,00	9.984,00 X 40% = 3.993,60
15	Τ.Δ.Α.	9.919,50	9.919,50 X 40% = 3.967,80
	ΣΥΝΟΛΟ	150.696,75	60.278,70

β) της υπ. αριθ. με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ.3 & 5 – Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2010 – 31/12/2010**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **ΕΥΡΩ 19.321,28**. Το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας **48.303,20 ΕΥΡΩ**, εκδόσεως της επιχείρησης με **Α.Φ.Μ.**, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, κατά

παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11,14 του Π.Δ. 186/1992, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/2015, ήτοι:

Α/Α	ΕΙΚ. ΠΑΡ/ΚΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟ ΠΡ/ΜΟΥ
1	Τ.Δ.Α.	7.200,00	7.200,00 X 40% = 2.880,00
2	Τ.Δ.Α.	3.500,00	3.500,00 X 40% = 1.400,00
3	Τ.Δ.Α.	7.980,00	7.980,00 X 40% = 3.192,00
4	Τ.Δ.Α.	8.024,00	8.024,00 X 40% = 3.209,60
5	Τ.Π.Υ.	2.460,00	2.460,00 X 40% = 984,00
6	Τ.Δ.Α.	2.450,00	2.450,00 X 40% = 980,00
7	Τ.Δ.Α.	2.400,00	2.400,00 X 40% = 960,00
8	Τ.Δ.Α.	2.430,00	2.430,00 X 40% = 972,00
9	Τ.Π.Υ.	2.370,00	2.370,00 X 40% = 948,00
10	Τ.Δ.Α.	2.400,00	2.400,00 X 40% = 960,00
11	Τ.Δ.Α.	2.400,00	2.400,00 X 40% = 960,00
12	Τ.Δ.Α.	2.240,00	2.240,00 X 40% = 896,00
13	Τ.Δ.Α.	2.449,20	2.449,20 X 40% = 979,68
	ΣΥΝΟΛΟ	48.303,20	19.321,28

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις για τους παρακάτω λόγους:

1. Είχε παραγραφεί το δικαίωμα του δημόσιου για έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Η από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., για την επιχείρηση **δεν αποτελεί νέο στοιχείο γιατί είχε εκδοθεί από το 2011 εντολή ελέγχου** για την επιχείρηση αυτή.
2. Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας – καλή πίστη της λήπτριας αυτών. Με τα υπό εξέταση φορολογικά στοιχεία είχαν αγοραστεί πρώτες ύλες (σίδερα) οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν για να υλοποιηθούν αναληφθέντα έργα προς τη, τα οποία υλοποιήθηκαν και εξοφλήθηκαν από αυτή.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, αυτοί πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι και αβάσιμοι για τους παρακάτω λόγους:

Σχετικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. 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».

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 4, του άρθρου 84, 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 την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, 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 τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι: 2. «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της 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 ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α'258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 5, του άρθρου 9 του Ν.2523/97 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για 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 που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, στην παρ. 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010 ορίζεται ότι: «4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφισμένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δε λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.

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 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 ίδιου 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 ΠΟΛ.1100/2001 «Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο οικονομικό έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικονομικής εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στη διάθεση του οικονομικού εφόρου, καθόσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά τη συμβιβαστική επίλυση, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο και "τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία", αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξης (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣΤΕ.1426/2000 αδημ.),.....».

Επειδή, συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου, ειδικού συνεργείου άρθρου 39 του Ν.1914/1990), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αίτησης του αρμόδιου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δήλωσης (ΣΤΕ.2397/1990).

Επειδή, η ελεγχόμενη είχε περαιώσει την διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, μαζί με τις χρήσεις 2007 και 2008, με την αποδοχή του από εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης του Ν.388/2010. Με το προαναφερόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης βεβαιώθηκε συνολικό ποσό φόρου 14.303,67 ΕΥΡΩ (5.066,67 ΕΥΡΩ για τη χρήση 2009) και εξοφλήθηκε το σύνολο της οφειλής που προέκυψε από αυτό (Α.Τ.Β.).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ. της **Δ.Ο.Υ**, για την επιχείρηση – **Α.Φ.Μ.** (η οποία διαβιβάστηκε στην **Δ.Ο.Υ.** με το με αρ. πρωτ. έγγραφο / αρ. πρωτ. εισ.), αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, διότι περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** μετά την αρχική, πενταετή, προθεσμία παραγραφής, ήτοι 31/12/2015 για τη χρήση 2009 και 31/12/2016 για τη χρήση 2010, καθώς και μετά την ημερομηνία έκδοσης του από-2010 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης του Ν.3888/2010, με το οποίο περαιώθηκε η χρήση 2009. Το γεγονός ότι είχαν εκδοθεί εντολές ελέγχου από το 2011 για τον έλεγχο του εκδότη, από το και το γεγονός ότι είχαν κατασχεθεί βιβλία και στοιχεία του εκδότη, από διάφορους ελέγχους κατά πρώτον δε σημαίνει ότι ο προϊστάμενος της **Δ.Ο.Υ.** γνώριζε τα ανωτέρω και κατά δεύτερον δεν υπήρχε στοιχειοθέτηση της εικονικότητας των κρινόμενων στοιχείων. Η πληροφορία ότι τα υπό εξέταση φορολογικά

στοιχεία ήταν εικονικά λήφθηκε το 2017, όταν ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. παρέλαβε την από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ. της Δ.Ο.Υ., για την επιχείρηση – Α.Φ.Μ., στην οποία (έκθεση) στοιχειοθετείται πλήρως η εικονικότητα των εκδοθέντων στοιχείων. Συνεπώς, η προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου, αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, ικανό να δικαιολογήσει την επιμήκυνση της κατ' άρθρο 84 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. πενταετούς προθεσμίας παραγραφής στη δεκαετία, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περ. β', σε συνδυασμό προς το άρθρο 68 παρ. 2 περ. α' του Κ.Φ.Ε. και ο σχετικός ισχυρισμός περί παραγραφής απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Σχετικά με το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.....».

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί νομολογιακά ότι στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘεσ 41/2002, ΔΦΝ 2003, σ. 319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση

εγγράφων άλλης οικονομικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της αγορανομίας ή της τροχαίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας)** «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο **34 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο **62 του Ν. 4174/2013**: «1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, στο άρθρο **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, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία** της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος, καθώς στην από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ. της **Δ.Ο.Υ**, για την επιχείρηση – **Α.Φ.Μ.**, τα πορίσματα της οποίας υιοθετήθηκαν πλήρως από τον έλεγχο της **Δ.Ο.Υ.**, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, και αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο να χαρακτηρίσει το υπό εξέταση φορολογικά στοιχεία ως εικονικά, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους. Οι βασικοί λόγοι που οδήγησαν τη φορολογική αρχή να χαρακτηρίσει τα υπό εξέταση φορολογικά στοιχεία ως εικονικά αναφέρονται και στην ενότητα «6.2 Συνοπτικό περιεχόμενο της από έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της **Δ.Ο.Υ**» της σχετικής από/2019 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της **Δ.Ο.Υ.**

Ενδεικτικά, αναφέρουμε δύο από τις διαπιστώσεις που αποδεικνύουν ότι το υπό εξέταση φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους:

1. Η υλικοτεχνική υποδομή της επιχείρησης – **Α.Φ.Μ.**, ήταν ανύπαρκτη, καθώς: α) Για τη χρήση 2009, ελέγχθηκε το 98,47% των αγορών της και διαπιστώθηκε ότι το 99,99% αυτών ήταν εικονικές και β) για τη χρήση 2010 ελέγχθηκαν το 96,85% των αγορών της και διαπιστώθηκε ότι το 100,00% αυτών ήταν εικονικές.
2. Η – **Α.Φ.Μ.**, όπως διαπιστώθηκε από τις δηλώσεις Φ.Μ.Υ. που υπέβαλε, για τη χρήση 2009 απασχόλησε μόνο 5 άτομα, από τους οποίους οι δύο ήταν υπάλληλοι γραφείου και για τη χρήση 2010 δεν υπέβαλε δηλώσεις Φ.Μ.Υ., συνεπώς δεν είχε καθόλου προσωπικό.

Λαμβάνοντας υπόψη, ότι η – **Α.Φ.Μ.**, στις χρήσεις 2009 και 2010 δεν είχε καθόλου αγορές και απασχόλησε μόλις πέντε άτομα προσωπικό το 2009, από τα οποία τα δύο ήταν υπάλληλοι γραφείου και στη χρήση 2010 δεν είχε καθόλου προσωπικό, ήταν αδύνατο η εταιρία αυτή να προμήθευσε την προσφεύγουσα: α) με τις πρώτες ύλες που αναφέρονται στα υπό εξέταση φορολογικά στοιχεία, για εκτέλεση έργων για λογαριασμό της και β) με τα απαραίτητα υλικά

για την κατασκευή υπόστεγου, παταριού, γκαραζόπορτας και μεταλλικής βάσης γερανογέφυρας στις εγκαταστάσεις της, όπου είναι και η έδρα της. Επιπλέον, είναι αδύνατο η – **Α.Φ.Μ.** να υλοποιήσει την εν μέρει εκτέλεση του έργου, με δικό της συνεργείο για τις τοποθετήσεις του μεταλλικού εξοπλισμού, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή. Το γεγονός δε ότι η προσφεύγουσα είχε αναλάβει έργα από τη, τα οποία υλοποιήθηκαν και εξοφλήθηκαν, δεν αποδεικνύει ότι οι απαιτούμενες πρώτες ύλες σε σίδηρο αγοράστηκαν από την εταιρία – **Α.Φ.Μ.**

Όσον αφορά την επίκληση της καλής πίστης

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 116/2013 απόφαση ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με πάγια δικαστηριακή νομολογία η ελεγχόμενη όφειλε ως λήπτης των φορολογικών στοιχείων να αποδείξει την καλή της πίστη ως προς τον εκδότη με κάθε νόμιμο μέσο, και όχι να αρκεστεί πλημμελώς στην πληροφορία ότι πρόκειται για φορολογικό υπαρκτό πρόσωπο (βλ. ΣτΕ 3151/2006, 3411/2004, 1553, 1264/2003, 881/2002). Εξάλλου, σύμφωνα με την 1404/2015 απόφαση του ΣτΕ, "Εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.

«Το γεγονός και μόνο ότι ο εκδότης των ένδικων τιμολογίων ήταν υπαρκτό, φορολογικά, πρόσωπο, δεν αρκεί για την απόδειξη της νομιμότητας των συναλλαγών με την προσφεύγουσα, εφόσον η πληρωμή των αγορών που φέρεται γινόταν με μετρητά και με αποδείξεις πληρωμής, χωρίς οι πληρωμές αυτές να αιτιολογούνται στα βιβλία που τηρούσε αυτή, ούτε προσάγει αυτή στο δικαστήριο σχετικά στοιχεία για την απόδειξή τους. ... δεν προέκυψε από τα στοιχεία που προσκόμισε, ότι αυτή είχε την υποδομή για την εμπορία των αγαθών που αναγράφονται στα ένδικα τιμολόγια, ενώ, δεν προσκόμισε, επίσης, τα συγκεκριμένα στοιχεία που αποδεικνύουν την ποσότητα και την αξία των αγαθών αυτών. ... Η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία συναλλαγών με άλλες επιχειρήσεις, από τα οποία ν' αποδεικνύεται ότι αυτή προέβη σε πραγματική πώληση των ποσοτήτων των εν λόγω αγαθών» (ΔΕΦΑΘ 461/2013).

(ΣτΕ 4039/2011 ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 3528/2011, ΣτΕ 1184/2010, ΣτΕ 2079/2009, ΣτΕ 629/2008, ΣτΕ 1653/2008, ΣτΕ 552/2008, ΣτΕ 547/2008, ΣτΕ 347/2006, ΣτΕ 1219/2006, ΣτΕ 511/2005, 1404/2015).

Επειδή, βάσει των οριζόμενων στην ΠΟΛ.1071/2015: ...«Ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου».

Επειδή, βάσει των οριζόμενων στην ΠΟΛ.1097/2016, με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων η με αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα): ...« 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, βάσει των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η ίδια λειτουργούσε «καλή τη πίστει» κρίνεται αβάσιμος και απορριπτέος, καθότι ότι η επίκληση της καλής πίστης δεν συντρέχει από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής πίστης, δεν απέδειξε αυτήν. Η επίκληση της καλοπιστίας μπορεί να εγερθεί όταν ληφθεί στοιχείο από συναλλασσόμενο που έχει τη δυνατότητα συναλλακτικά να παρέχει σε συγκεκριμένη περίοδο την όποια υπηρεσία ή είδος, κάτι που στην περίπτωση της – **Α.Φ.Μ.**, για τις χρήσεις 2009 και 2010, δεν συντρέχει.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία – **Α.Φ.Μ.** και την επικύρωση 1) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ.3 & 5 – Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2009 – 31/12/2009** και 2) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ.3 & 5 – Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2010 – 31/12/2010**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ.3 & 5 – Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2009 – 31/12/2009**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009 – 31/12/2009	
Πρόστιμο / (150.696,75 X 40%)	60.278,70
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	60.278,70

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ.3 & 5 – Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2010 – 31/12/2010**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2010 – 31/12/2010	
---	--

Πρόστιμο / (48.303,20 X 40%)	19.321,28
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.321,28

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

**ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

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.**