



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, 08/02/2021

Αριθμός απόφασης: 536

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

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

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 26/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ, με έδρα το, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. /2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013, β) της υπ' αριθμ. /2020 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών,

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, και γ) της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2020, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 14/09/2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 2026/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία
....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 9.227,54 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 9.935,29 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **19.162,83 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

β) Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **31.852,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1, 9, 11 και 18 παρ. 2, 9 του Π.Δ. 186/1992 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 περ. β' και του άρθρου 19 παρ. 1, 2, 4 του ν.2523/1997. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο έλαβε είκοσι δύο (22) εικονικά φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας «.....
.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 79.630,00 ευρώ.

γ) Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **1.000,00 ευρώ**, λόγω υποτροπής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ, παρ. 2 περ. δ και παρ. 3 του ν. 4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε εντός της τεθείσας προθεσμίας στο με αριθμ. πρωτ./2020 έγγραφο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για να θέσει υπόψη του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης
....., ΑΦΜ, εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση του αιτήματος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 2 του ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 14/09/2020 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογικού ελέγχου φορολογίας Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/1994) και φορολογίας Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Αιτία του παραπάνω ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτοκόλλου/2019 πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, σύμφωνα με το οποίο, από έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, με δραστηριότητα Υπηρεσίες γενικού καθαρισμού κτιρίων και διεύθυνση έδρας, διαπιστώθηκε ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που αυτή εξέδωσε είναι εικονικά και ότι μεταξύ των επιχειρήσεων προς τις οποίες έχουν εκδοθεί εικονικά στοιχεία είναι και η προσφεύγουσα, ΑΦΜ, η οποία έλαβε στη χρήση 2012 είκοσι ένα (21) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 79.480,00 ευρώ.

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις και το πόρισμα των εκθέσεων ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε τις κάτωθι παραβάσεις:

α) της λήψης είκοσι δύο (22) εικονικών ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 79.480,00 ευρώ.

β) της μη ανταπόκρισης στο με αριθμ. πρωτ./2020 αίτημα άρθρου 14 ν. 4174/2013 του ελέγχου εντός της νόμιμης προθεσμίας και

γ) της μη τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. για τη χρήση 2012.

Λόγω των παραπάνω παραβάσεων ο έλεγχος **έκρινε** τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας για την ένδικη χρήση ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1192 (Κ.Β.Σ.) και προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ. 2 περ. γ και 32 παρ. 1 του ν. 2238/94.

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

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου έχει παραγραφεί σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 11, εδάφιο δεύτερο του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 και τις με αριθμ. 172/2018 και 1738/2017 αποφάσεις του ΣτΕ. Η πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε. δεν συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο ικανό να οδηγήσει σε παράταση της παραγραφής και αυτό γιατί, σε κάθε περίπτωση, η έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. αποτελεί βασικό και τακτικό μέσο του φορολογικού ελέγχου το οποίο οφείλει ο έλεγχος να εφαρμόζει ορθολογικά και επίκαιρα.

2. Μη εικονικότητα των τιμολογίων. Τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από την επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, αφορούν

πραγματικές συναλλαγές και εργασίες τις οποίες εκτέλεσε η συγκεκριμένη επιχείρηση και χρήματα τα οποία κατέβαλλε η ίδια. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι για την αποπληρωμή των επιδίκων τιμολογίων παρέδωσε στην εκδότρια εταιρεία τις επιταγές, οι οποίες εισπράχθηκαν από αυτή, καθώς και τις κατέβαλλε ποσά σε μετρητά, όπως είχε το δικαίωμα εκείνη την χρονική περίοδο (επικαλείται αντίγραφα των επιταγών και των αποδείξεων καταβολής). Συνεπώς κατέβαλε ολόκληρο το ποσό που αντιστοιχούσε στα επίδικα τιμολόγια εκπληρώνοντας στο ακέραιο της υποχρεώσεις από την σύμβαση που υπήρχε με την εκδότρια εταιρεία. Ακόμα και αν χαρακτηριστούν τα τιμολόγια αυτά ως εικονικά από την πλευρά του εκδότη, η ίδια ως καλόπιστη λήπτρια δε φέρει καμία ευθύνη και δεν πρέπει να της επιβληθεί κανένα πρόστιμο.

3. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, καθώς η επιβολή του προστίμου των 31.852,00 ευρώ για εικονικά στοιχεία αξίας 79.630,00 ευρώ είναι δυσανάλογη και άνιση σε σχέση με την παράβαση που φέρεται ότι διαπράχθηκε. Επικουρικά, σε περίπτωση που τα επίδικα τιμολόγια χαρακτηρισθούν ως εικονικά, η προσφεύγουσα ζητά να μειωθεί το πρόστιμο στο ήμισυ κατ' εφαρμογή του νόμου, δηλαδή στο 20% της αξίας των τιμολογίων και κατ' αναλογική εφαρμογή της πρακτικής της φορολογικής Διοίκησης σε εντελώς όμοια περίπτωση άλλης επιχειρήσεως με άλλο εκδότη.

Επειδή στην παρ. 11 εδάφιο 1^ο του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται: *«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε: *«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημοσίας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του 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. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το ποίο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του*

άρθρου 70.»

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

«4. Το δικαίωμα του δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας. Εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α).....

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

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

Επειδή στο άρθρο 9 παρ. 5 ν. 2523/1997 ορίζεται:

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

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

«3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, ΣτΕ 1623/2016).»

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

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

Επειδή με το υπ' αριθμ. εισερχ. πρωτ./2020 έγγραφό της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών το με αριθμ. πρωτ./2019 πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα έλαβε στη χρήση 2012 είκοσι ένα (21) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 79.480,00 ευρώ από την εταιρεία «.....», ΑΦΜ Το παραπάνω δελτίο αποτελεί για την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών συμπληρωματικό στοιχείο των άρθρων 68 παρ. 2 του ν.2238/1994, καθώς περιέχει πληροφορίες που δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής. Επιπλέον το εν λόγω πληροφοριακό δελτίο περιήλθε σε γνώση της μετά την πενταετία και πριν την πλήρωση του οριζόμενου από τις διατάξεις δεκαετούς χρονικού διαστήματος παραγραφής. Ως εκ τούτου, στην κρινόμενη περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 περί δεκαετούς παραγραφής αναφορικά με το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο εισοδήματος, καθώς και πρόστιμο Κ.Β.Σ. Με βάση τα ανωτέρω, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την χρήση 01/01/2012-31/12/2012 άρχισε την 31/12/2013 και λήγει την 31/12/2023. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 14/09/2020, ήτοι εντός του δεκαετούς χρόνου παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν.2523/1997 και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

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

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

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

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση

έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.».

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλομένου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, εν προκειμένω, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας των συναλλαγών, καθώς, σύμφωνα με τις από 14/09/2020 μερικού ελέγχου φορολογικού ελέγχου φορολογίας Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), φορολογίας εισοδήματος (ν. 2238/1994) και φορολογίας Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών και το με αριθμ. πρωτ./2019 Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εκδότρια εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ., στις χρήσεις 2012 έως και 2015, μεταξύ των οποίων και τα εκδοθέντα στοιχεία προς την προσφεύγουσα με Α.Φ.Μ., κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους για τους παρακάτω λόγους:

- Η εκδότρια των εικονικών στοιχείων εταιρεία «.....» ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση, επειδή δεν είχε τον εξοπλισμό, την υποδομή, (έδρα, προσωπικό, λοιπές εγκαταστάσεις) καθώς και αγορές (αγορές από το εσωτερικό, εισαγωγές από τρίτες χώρες, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις) για να πραγματοποιήσει τις εμφανιζόμενες συναλλαγές της συνολικού ύψους 2.884.515,39 ευρώ. Ήδη η παραπάνω εταιρία από την 19/07/2012 δε διέθετε έδρα, αφού βάσει της με αριθμ./2011 διαταγής απόδοσης χρήσης μισθίου διατάχθηκε η βίαιη αποβολή της από τα γραφεία του Ε' ορόφου του ακινήτου επί της οδού, στην, τα οποία είχε δηλώσει ως έδρα άσκησης των εργασιών της.
- Ουδέποτε λειτούργησε, αφού, όπως αναφέρεται στην από 12/10/2011 έκθεση ελέγχου η αρμόδια υπηρεσία του ΙΚΑ διενήργησε στις 11/10/2011 επιτόπιο έλεγχο, όπου διαπιστώθηκε

«αφενός ότι δεν υπάρχει καμία ένδειξη λειτουργίας (πίνακας κοινοχρήστων, πινακίδα) αφετέρου, κατόπιν προφορικής υπόδειξης του θυρωρού υπεδείχθησαν γραφεία που είχε η εταιρεία στον 5ο όροφο του κτηρίου, τα οποία όμως δεν έφεραν καμία ένδειξη και ευρέθησαν κλειστά.

- Δε διέθετε αγορές εμπορευμάτων από το εσωτερικό της χώρας, αφού με βάση τα στοιχεία τρίτων, όπως αυτά προκύπτουν από τη ΓΓΠΣ του Υπ. Οικ/κων, ως πελάτης έχει δηλωθεί μόνο στις χρήσεις 2014 και 2015 με ελάχιστα φορολογικά στοιχεία πολύ μικρής αξίας εν συγκρίσει με τις αντίστοιχες πωλήσεις της. Ενδεικτικά, αναφέρεται η χρήση 2012, στην οποία εμφανίζει μηδενικές αγορές και οι αντίστοιχες πωλήσεις της ανέρχονται στο ποσό των 1.401.387,59 ευρώ.
- Δεν είχε εισαγωγές εμπορευμάτων από τρίτες χώρες ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.
- Δεν είχε διενεργήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (λήψη υπηρεσιών).
- Δεν έχει απασχολήσει ποτέ προσωπικό, αφού σύμφωνα με το έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας ουδέποτε απεγράφη στο ΙΚΑ από τον 9ο 2010 που συστάθηκε, ουδέποτε κατέθεσε ΑΠΔ, ουδέποτε κατέβαλε εισφορές, ουδέποτε έκανε αναγγελίες πρόσληψης, πίνακες προσωπικού κ.λπ.
- Δε διέθετε πάγιο εξοπλισμό και υλικοτεχνική υποδομή, τα οποία απαιτούνται για την εκτέλεση εργασιών, όπως οι εκτυπώσεις και το φωτογραφικό υλικό.
- Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το φορολογικό έτος 2012 έως σήμερα, ενώ από τα στοιχεία φορολογουμένου από δηλώσεις τρίτων προκύπτει ότι έχει δηλωθεί από άλλους φορολογούμενους ως προμηθευτής τους στις χρήσεις 2012 έως και 2015 με πλήθος φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας.
- Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις ΦΠΑ για την καταβολή του φόρου που εισέπραξε από τον 9ο μήνα του έτους 2014, ενώ οι περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ που έχει υποβάλει για τα έτη 2012 έως και τον 8ο του 2014 είναι ανακριβείς, όπως προκύπτει από τα στοιχεία φορολογουμένου από δηλώσεις τρίτων.
- Δεν έχει υποβάλει Συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών από το έτος 2012 έως σήμερα, ενώ έχει δηλωθεί από άλλους φορολογούμενους ως προμηθευτής τους στη χρήση 2012.
- Τα φορολογικά στοιχεία διακίνησης (Δελτία Αποστολής συνενωμένα με τιμολόγια) που κατασχέθηκαν δεν αναγράφουν μεταφορικά μέσα με τα οποία πραγματοποιήθηκαν οι μεταφορές.
- Σε κάποια φορολογικά στοιχεία η ημερομηνία που εκτυπώνεται από το φορολογικό μηχανισμό (ΕΑΦΔΣΣ) είναι εντελώς διαφορετική από αυτή που φέρει το στοιχείο.
- Η εξόφληση των εκδοθέντων, εκ μέρους της επιχείρησης, φορολογικών στοιχείων φέρεται να πραγματοποιήθηκε από τις λήπτριες επιχειρήσεις κατά κύριο λόγο με μετρητά και κατά παρέκκλιση των φορολογικών διατάξεων. Η εξόφληση φορολογικών στοιχείων με μετρητά αποτελεί πάγια σχεδόν τακτική σε περιπτώσεις αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων και τούτο για να μη παρέχεται η δυνατότητα στις ελεγκτικές αρχές να

ακολουθήσουν τη ροή του χρήματος και να εντοπίσουν τον τελικό αποδέκτη αυτών. Περαιτέρω, όσα φορολογικά στοιχεία φέρεται να εξοφλήθηκαν με επιταγές το προϊόν των επιταγών εισπράττεται μετρητά από τρίτα πρόσωπα, για τα οποία δεν προκύπτει καμία επαγγελματική σχέση με την εν λόγω εταιρεία και θέτει εν αμφιβόλω τη διενέργεια πραγματικής συναλλαγής.

- Δεν ανταποκρίθηκε στις Προσκλήσεις της ΥΕΔΔΕ και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα με αυτές λογιστικά αρχεία με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή, με το με αριθμ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013) της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, με το οποίο ο έλεγχος γνωστοποίησε στην προσφεύγουσα εταιρεία αναλυτικά το ιστορικό, τα πραγματικά περιστατικά, καθώς και τις διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου, δόθηκε η δυνατότητα στην προσφεύγουσα να διατυπώσει τις απόψεις της και να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία που να δικαιολογεί την πραγματοποίηση των συναλλαγών με την εκδότρια των εικονικών στοιχείων εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ., έτσι ώστε να δοθεί η δυνατότητα στην ελεγκτική αρχή να επαληθεύσει τη πραγματοποίηση των συναλλαγών και να επιβεβαιώσει ότι οι λήπτρια εταιρεία λειτούργησε καλόπιστα.

Επειδή η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε υποβάλλοντας στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών τις με αριθμ. πρωτ./2020 γραπτές εξηγήσεις, ενώ στις 27/08/2020 προσκόμισε Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών και Ισοζύγιο Γενικών-Αναλυτικών Καθολικών χρήσεων 2009-2011 καθώς και ένα κλασέρ με περιεχόμενο διάφορα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια, αποδείξεις είσπραξης, φωτοτυπίες τραπεζικών συναλλαγών). Ο έλεγχος, κατόπιν έρευνας στα προσκομισθέντα στοιχεία και λαμβάνοντας υπόψη τις έγγραφες εξηγήσεις της προσφεύγουσας κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν προκύπτει αλλοίωση των διαπιστώσεων του ελέγχου περί εικονικότητας των συναλλαγών με την εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ., καθώς:

- Αν και της δόθηκε η δυνατότητα δεν απέδειξε βάσει ποιών συμφωνητικών παρασχέθηκαν οι συγκεκριμένες υπηρεσίες, σε ποια συγκεκριμένα κτίρια ή οποιουδήποτε άλλους χώρους και γενικότερα ποιοι είναι οι όροι συνεργασίας τους, αφού η εκδότρια ήταν αδύνατον, όπως αποδείχθηκε, να προβεί η ίδια στην συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών.
- Δεν προσκόμισε αποφάσεις των φορέων με βάση τις οποίες ανατέθηκαν στην προσφεύγουσα οι εργασίες που αναφέρονται στα κρινόμενα τιμολόγια, καθόσον αφορούσαν εργασίες σε μεγάλα συνεδριακά κέντρα. Σε τέτοιου μεγέθους έργα, προηγούνται διαγωνισμοί, δημοσιεύσεις σε Φ.Ε.Κ., προσφορές εργασιών, έγγραφα πρωτόκολλα ανάθεσης έργου, κ.λπ. και τίποτε από αυτά δεν τέθηκε υπόψη του παρόντος ελέγχου.
- Δεν κατέστη δυνατόν να διαπιστωθεί με ποια οχήματα μεταφέρονταν στους χώρους εργασίας, τόσο το προσωπικό της προσφεύγουσας επιχείρησης, όσο και τα υλικά και τα μηχανήματα που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της συγκεκριμένης δραστηριότητας, λαμβάνοντας, υπόψη το γεγονός ότι αφενός μεν η εκδότρια δεν διαθέτει κατάλληλα οχήματα, αφετέρου δε η

προσφεύγουσα δε διέθετε κανένα επαγγελματικό ή άλλο όχημα.

- Δεν προέκυψε άλλο απασχολούμενο προσωπικό, πέραν ενός ατόμου λαμβανομένου υπόψη ότι, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Μ.Υ. της επιχείρησης, κατά την κρινόμενη χρήση και κατά ολόκληρο το χρονικό αυτό διάστημα έχει απασχολήσει ένα (1) μισθωτό εργαζόμενο.
- Από την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. της επιχείρησης της ελεγχόμενης χρήσης δεν προκύπτουν φορολογητέες εισροές – αγορές, παρά μόνο δαπάνες. Ως εκ τούτου, η δυνατότητα παροχής υπηρεσιών χωρίς την αγορά υλικών, κρίθηκε από τον έλεγχο ως μη εφικτή.
- Δε δόθηκε εκ μέρους της προσφεύγουσας επιχείρησης η δυνατότητα στον έλεγχο να διαπιστώσει με ποιον τρόπο εξοφλήθηκαν τα κρινόμενα Τιμολόγια, εφόσον από τις προσκομισθείσες αποδείξεις είσπραξης και τις επιταγές δεν αποδεικνύεται η εξόφληση των κρινόμενων Τιμολογίων, ούτε τέθηκαν υπόψη του ελέγχου άλλα έγγραφα, από τα οποία να αποδεικνύεται η κατάθεση χρημάτων σε τραπεζικούς λογαριασμούς της εκδότριας, ως εξόφληση αμοιβής της για παρασχεθείσες υπηρεσίες.

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

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή η προσφεύγουσα ούτε στο ενδικοφανές στάδιο προσκομίζει κάποιο αποδεικτικό στοιχείο που να αποδεικνύει την πλήρη εξόφληση των εικονικών τιμολογίων και να τεκμηριώνει ότι πραγματοποιήθηκαν οι επίμαχες συναλλαγές.

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

Επειδή, συνεπώς, ούτε και κατά το ενδικοφανές στάδιο η προσφεύγουσα απέδειξε την πραγματοποίηση των συναλλαγών και ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές

καταγράφονται στις από 14/09/2020 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογικού ελέγχου φορολογίας Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), φορολογίας εισοδήματος (ν. 2238/1994) και φορολογίας Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

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

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

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

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

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

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

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

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

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

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα καταλόγισε σε βάρος της για τη χρήση 01/01/2012-31/12/2012 την παράβαση του άρθρου 7 παρ. 3 β του ν.4337/2015, η οποία επισύρει πρόστιμο 40% της αξίας των στοιχείων, καθώς τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από την εκδότρια εταιρεία είναι εικονικά στο σύνολο τους και όχι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, όπως λανθασμένα υποστηρίζει η προσφεύγουσα. Επομένως ορθά υπήχθη στις ανωτέρω διατάξεις (άρθρο 7 παρ. 3 περ. β του ν. 4337/2015) και ορθά επιβλήθηκε αυτό το πρόστιμο.

Επειδή, εξάλλου, η δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 2 των άρθρων 43, 50 82 και 83 και του

άρθρου 95 παρ. 1 του Συντάγματος (Στε2987/1994 και 8272/1992), η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα έλαβε στη χρήση 2012 είκοσι δύο (22) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 79.480,00 ευρώ. Συνεπώς, ορθά και σύννομα επιβλήθηκαν οι προβλεπόμενες κυρώσεις του άρθρου άρθρο 7 παρ. 3 περ. β του ν. 4337/2015 από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή υπ' αριθμ./2020 πράξη.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις από 14/09/2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ

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

A) Φορολογικό Έτος 2020

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013: **1.000,00 ευρώ**

B) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012-31/12/2012

• Φορολογία Εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		1.046,09	47.183,80	47.183,80	46.137,71
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	209,22	9.436,76	9.436,76	9.227,54
Προκαταβολή φόρου		83,69	83,69	83,69	

Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας		9.935,29	9.935,29	9.935,29
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	292,91	19.455,74	19.455,74	19.162,83

- **Κ.Β.Σ.**

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 περ. β ν. 4337/2015: 31.852,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Αναπληρώτρια Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.