

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 11 / 02 / 2021

Αριθμός Απόφασης 568

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ. όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. του άρθρου 6 παρ.4 της από 30/03/2020 Π.Ν.Π.(Α.75)

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

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

4. Την από 14/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση ".....", με διακριτικό τίτλο "....." με ΑΦΜ, που έχει έδρα στην, επί της οδού αρ. κατά:

- Της υπ' αριθμ...../2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν. 4337/2015), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010

- Της υπ' αριθμ...../2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5

ν. 4337/2015), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011

- Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν. 4337/2015) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012

- Της υπ' αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, για την φορολογικό έτος 2020

- Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2011

- Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2012

- Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2013

- Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010

- Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011

- Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012

-Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010

-Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α.(άρθρο 79 ν.4472/2017), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011,

-Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) ,της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 16-09-2020 εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης “.....”, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής,

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Με το με αρ. πρωτ. ΑΤΤ.....ΕΞ 2019/18-09-2019 έγγραφο της, η ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ (ΥΕΔΔΕ) διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ (αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ./2019), α) το από 28-08-2019 πληροφοριακό δελτίο και β) την από 28-06-2019 έκθεση ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση “.....” με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) είναι λήπτρια για την χρήση 2010 ενός (1) εικονικού & πλαστού φορολογικού στοιχείου, συνολικής καθαρής αξίας 2.400,00€, για την χρήση 2011 δύο (2) εικονικών & πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 4.800,00€ και για την χρήση 2012 τριών (3) εικονικών & πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 5.980,00€, εκδόσεως της επιχείρησης “.....” με ΑΦΜ

B. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, διενήργησε έλεγχο, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 & 01/01-31/12/2012 με την υπ' αριθ./2020 εντολή μερικού ελέγχου της προϊσταμένης της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ, Εισόδημα και ΦΠΑ.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου και Δελτίο Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και επιδόθηκε νόμιμα, το υπ' αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013 μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα, στις 26-03-2020 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ./2020 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία η ελέγκτρια, εξέδωσε το πόρισμα της, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 16/09/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1)Φορολογίας ΚΦΑΣ, 2) Φορολογίας Εισοδήματος & 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με βάση τις οποίες η προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Β.Σ.

- Την υπ' αριθμ...../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 Ν.4337/ 2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 960,00€(2.400,00€x 40%), διότι:

ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ένα(1) εικονικό & πλαστό φορολογικό στοιχείο ως προς την συναλλαγή και συγκεκριμένα, α) Τ.Π.Υ. Νο...../2010 καθαρής αξίας 2.400,00€ πλέον ΦΠΑ 552,00€, εκδόσεως της επιχείρησης “.....” με ΑΦΜ

..... κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

- Την υπ' αριθμ...../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.920,00€(4.800,00€χ 40%), διότι:

ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, δύο (2) εικονικά & πλαστά φορολογικά στοιχεία ως προς την συναλλαγή και συγκεκριμένα, α) Τ.Π.Υ. Νο/2011 καθαρής αξίας 2.400,00€ πλέον ΦΠΑ 552,00€ & β) Τ.Π.Υ. Νο/2011 καθαρής αξίας 2.400,00€ πλέον ΦΠΑ 552,00€, εκδόσεως της επιχείρησης “.....” με ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

- Την υπ' αριθμ...../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν. 4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.392,00€(5.980,00€χ 40%), διότι:

ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, τρία (3) εικονικά & πλαστά φορολογικά στοιχεία ως προς την συναλλαγή και συγκεκριμένα, α) Τ.Π.Υ. Νο/2012 καθαρής αξίας 1.900,00€ πλέον ΦΠΑ 437,00€, β) Τ.Π.Υ. Νο/2012 καθαρής αξίας 2.180,00€ πλέον ΦΠΑ 501,40€ & γ) από συγκ/ές καταστ/εις πελατών-προμηθευτών καθαρής αξίας 1.900,00€ πλέον ΦΠΑ 437,00€, εκδόσεως της επιχείρησης “.....” με ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

- Την υπ' αριθμ/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013), για την φορολογικό έτος 2020, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00€(1χ250,00€), διότι:

Δεν ανταποκρίθηκε στην αριθ. πρωτ./2020 πρόσκληση προσκόμισης των τηρουμένων φορολογικών αρχείων, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14§1 του Κ.Φ.Δ. και επισύρει της κυρώσεις του άρθρου 54§§1δ' & 2γ' του ΚΦΔ.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος,

οικονομικού έτους 2011, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 7.268,65€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 7.932,29€, ήτοι συνολικού ποσού 15.200,94€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν **ανακριβή**, λόγω της λήψης του ενός (1) εικονικού & πλαστού φορολογικού στοιχείου, καθαρής αξίας 2.400,00€.

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

- Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 8.597,01€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 9.381,92€, ήτοι συνολικού ποσού 17.978,93€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν **ανακριβή**, λόγω της λήψης των δύο (2) εικονικών & πλαστών φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 4.800,00€.

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

- Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 5.776,39€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 6.303,77€, ήτοι συνολικού ποσού 12.080,16€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν **ανακριβή**, λόγω της λήψης των τριών (3) εικονικών & πλαστών φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 5.980,00€.

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Φ.Π.Α.

- Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 699,58€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 850,19€, ήτοι συνολικού ποσού 1.549,77€.

Παρατήρηση: Λόγω του ότι στην φορολογία εισοδήματος κατά τη χρήση 2010 δηλώθηκαν

ακαθάριστα έσοδα ύψους 146.177,03€, ενώ στον ΦΠΑ εκροές 144.835,44€, ο έλεγχος κατά τον προσδιορισμό του φόρου, προσαύξησε τις εκροές με το ποσό της διαφοράς, ήτοι με το ποσό των 1.341,59€.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

- Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 1.104,00€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 1.204,80€, ήτοι συνολικού ποσού 2.308,80€.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

- Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 1.375,40€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 1.500,97€, ήτοι συνολικού ποσού 2.876,37€.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 276,00€ (€552,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει του ανωτέρου εικονικού φορολογικού στοιχείου.

-Την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 552,00€ (€1.104,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 687,70€ (€1.375,40x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με την αρ. πρωτ./14-10-2020 ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων για τις κρινόμενες χρήσεις και δεν υφίστανται νέα συμπληρωματικά στοιχεία.

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

-Ότι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός είναι εσφαλμένος και αβάσιμος.

- Περί ανεπαρκούς -πλημμελούς αιτιολογίας, αοριστίας έκθεσης ελέγχου.

-Ότι πρέπει να εφαρμοστεί το άρθρο 3 του ν. 4337/2015 και οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 7 ν. 4337/2015 να ακυρωθούν.

-Εσφαλμένη ερμηνεία –κακή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 53 & 58 του ν. 4174/2013 και παράβαση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης νομοθετικής διάταξης ως προς την επιβολή πρόσθετων φόρων.

Επειδή ως προς τον επικαλούμενο ισχυρισμό, ως προς το θέμα της παραγραφής για τις χρήσεις 2010 & 2011 αναφέρουμε ότι:

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 5 του Ν. 2523/1997 ορίζεται:

«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, με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί», με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του **άρθρου 13 § 6 του ν. 3522/2006** (ΦΕΚ Α' 276) και ισχύει από 22/12/2006 και μετά σύμφωνα με το άρθρο 39 περ. ιγ' του ίδιου νόμου, 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, 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 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 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.».

Με τις διατάξεις του **άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151), ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου

ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή 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 πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Οι ανωτέρω διατάξεις ερμηνεύτηκαν με την **ΠΟΛ 1052/2007** σύμφωνα με την οποία «το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής».

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **1738/2017** απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκαν ως αντισυνταγματικές οι διατάξεις των νόμων που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής και συγκεκριμένα οι διατάξεις που περιλαμβάνονται στη σκέψη 8 της Απόφασης, δεδομένου ότι αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, με τις διατάξεις της **παραγράφου 1,2 και του άρθρου 57 του Ν 2859/2000**, ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.».

Επειδή με τις διατάξεις στις **παρ.3 του άρθρου 49 του ν.2859/2000** ορίζεται:

«Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ" της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1125/25.11.2004** με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθ. 327/04 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περί εφαρμογής των διατάξεων για έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων. (Αρ.Πρ: 1095248/18441ΔΕ-Α)

"..... Κατά συνέπεια εν προκειμένω, μη εκδοθέντων αρχικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων (ως προς τον Φ.Π.Α.) (κατά το πραγματικό) - εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής (5ετία κατά τις διατάξεις άρθρων 84 παρ. 1 Ν. 2238/1994 και 57 παρ. 1 Ν. 2859/2000 δεν μπορούν να εκδοθούν και κοινοποιηθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ή πράξεις (σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρων 68 παρ. 2 περ. β' Ν. 2238/1994 και 49 παρ. 3 Ν. 2859/2000))».

Ωστόσο ως προς την φορολογία εισοδήματος για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου δεν απαιτείται η ύπαρξη αρχικών φύλλων ελέγχου καθώς σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1052/15-03-2007** με θέμα «Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του Ν. 3522/2006 που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων» διευκρινίζεται:

«Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις διατάξεις αυτές το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής.».

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση τα νέα στοιχεία περιήλθαν σε γνώση της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ./2019 το α) το από 28-08-2019 πληροφοριακό δελτίο και β) την από 28-06-2019 έκθεση ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, τα οποία αφορούσαν τις χρήσεις 2010, 2011 & 2012 που ήταν ανέλεγκτες.

Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διενήργησε έλεγχο λόγω συμπληρωματικών (νέων) στοιχείων για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12-2010, 01/01-31/12-2011 & 01/01-31/12-2012 με την υπ' αριθ./2020 εντολή μερικού ελέγχου της προϊσταμένης της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ(186/92), εισόδημα (Ν.2238/94) και ΦΠΑ (ν. 2859/00).

Μετά το πέρας του ελέγχου συντάχτηκαν οι από 16-09-2020 εκθέσεις ελέγχου, 1) Φορολογίας ΚΒΣ 2)Φορολογίας εισοδήματος, 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και 4)Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 79 ν. 4472/2017) με βάση τις οποίες η προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες Πράξεις, οι οποίες επιδόθηκαν νόμιμα στις 17-09-2020.

Επειδή, α) ως προς τις οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ και Φόρου Εισοδήματος.

Τα νέα αυτά στοιχεία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 § 2 του Ν.2238/1994 και συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με όλες τις προαναφερόμενες διατάξεις, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ και φύλλου ελέγχου εισοδήματος λόγω νέων στοιχείων, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι για την χρήση 2010 στις 31-12-2021 και για την χρήση 2011 στις 31-12-2022.

Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί παραγραφής ως προς τις εν λόγω πράξεις απορρίπτεται ως αβάσιμος.

β) Ως προς τις οριστικές πράξεις ΦΠΑ και προστίμου Φ.Π.Α.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ.5 του ν.2523/1997 στα πρόστιμα του Φ.Π.Α., ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία ΦΠΑ και ως προς το θέμα της παραγραφής έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.).

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49§3 του ν.2859/2000 περί συμπληρωματικών στοιχείων, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν έχει περαιώσει το ελεγχόμενο έτος και ούτε έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου εντός πενταετίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57§1, η προθεσμία του Δημοσίου για κοινοποίηση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και προστίμου ΦΠΑ, είναι εν προκειμένω πενταετής για την επιβολή του φόρου και προστίμου, σε βάρος της προσφεύγουσας, ήτοι η χρήση 2010 παραγράφηκε την 31/12/2016 και η χρήση 2011 παραγράφηκε την 31/12/2017.

Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί παραγραφής ως προς τις εν λόγω πράξεις γίνεται δεκτός.

Επειδή ως προς τον επικαλούμενο ισχυρισμό, ως προς το θέμα της παραγραφής για την χρήση 2012 αναφέρουμε ότι:

Επειδή, στην παρ. 5 του άρθρου 66 Εγκλήματα φοροδιαφυγής του Ν. 4174/2013, (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζεται ότι: «5. **Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία** ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος [...]».

Επειδή, ως προς την έννοια της φοροδιαφυγής στον Κ.Φ.Δ., μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ., για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής, και παρασχέθηκαν διευκρινίσεις με την ΠΟΛ 1142/15-09-2016, με την οποία ορίζεται ότι: «1. Κατάργηση αδικημάτων φοροδιαφυγής του ν.2523/1997 (άρθρο 71 του Κ.Φ.Δ.) Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι τα άρθρα 17, 18, 19, 20 και 21 του ν.2523/1997, καταργούνται. [...] Περαιτέρω, με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή στις ρυθμίσεις του ν.2523/1997 (άρθρα 17-21), εννοούνται στο εξής οι αντίστοιχες διατάξεις των νέων άρθρων 66 έως 70 του Κ.Φ.Δ. [...]

*Β. Εγκλήματα φοροδιαφυγής για περιπτώσεις έκδοσης, αποδοχής, φορολογικών στοιχείων και για τη νόθευση φορολογικών στοιχείων i. Σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., **έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία**, ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το εάν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου. Τα ως άνω εγκλήματα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών (ανεξαρτήτως της αναγραφόμενης αξίας συναλλαγής).[...]*». Το άρθρο 66, τέθηκε όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου. Το προηγούμενο άρθρο 66 το οποίο περιέχει τις μεταβατικές διατάξεις του Κ.Φ.Δ., αναριθμήθηκε σε άρθρο 72.

Επειδή, στην παρ. 27 α του άρθρου 66 Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), ορίζεται ότι: «27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. **Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.**».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σχετικά με τη ρύθμιση που εισάγεται με το άρθρο 32, αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής: «Με σειρά αποφάσεων του ΣτΕ κρίθηκε πως η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους και να εκδίδει σχετικές πράξεις πρέπει να είναι εύλογη και να ανταποκρίνεται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου που αποτελεί έκφανση της Συνταγματικής Αρχής του Κράτους Δικαίου (ΣτΕ Ολομ 1738/2017). Η υφιστάμενη διάταξη που προβλέπει υπό προϋποθέσεις την παράταση της προθεσμίας παραγραφής σε 20ετή υπό τον όρο διαπιστώσεως φοροδιαφυγής, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη μείζονα σκέψη της ΣτΕ Ολομ. 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη.... Ο περιορισμός της προθεσμίας παραγραφής από είκοσι σε δέκα έτη για την περίπτωση που διαπιστώνεται φοροδιαφυγή συνιστά βελτίωση της θέσης των φορολογουμένων σε σύγκριση με τη σήμερα ισχύουσα και ως εκ τούτου νομίμως τίθεται αναδρομικά σε περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018.» Επί δε του άρθρου 66 αναφέρονται τα εξής: «Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται οι μεταβατικές ρυθμίσεις για τις οποίες γίνεται αναλυτικά λόγος στις επιμέρους διατάξεις του παρόντος. Επίσης, περιλαμβάνεται ανά διάταξη ο χρόνος έναρξης εφαρμογής τους, όταν δεν συμπίπτει με τον χρόνο έναρξης ισχύος από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως».

Επειδή στην υπό εξέταση υπόθεση, η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ λόγω αρμοδιότητας, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες Πράξεις, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην αποστολή με ημερομηνία θεώρησης 28-06-2019 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, δυνάμει του πορίσματος της οποίας, η προσφεύγουσα υπέπεσε σε τρεις (3) παραβάσεις. Ειδικότερα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013, διαπιστώθηκε η λήψη εκ μέρους της προσφεύγουσας επιχείρησης τριών (3) εικονικών και πλαστών, για ανύπαρκτες συναλλαγές, φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 5.980,00€, εκδόσεως της επιχείρησης "....." με ΑΦΜ

Επειδή η λήψη του παραπάνω τριών (3) εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων, συνιστά φοροδιαφυγή σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013.

Επειδή από τον συνδυασμό των παραπάνω αναφερομένων συνάγεται ότι η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής για διενέργεια ελέγχου, για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ και ΦΠΑ και φύλλων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ στην κρινόμενη χρήση 2013, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 και της παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997, καθίσταται, κατ' εξαίρεση, με τις

μεταβατικές διατάξεις της παρ 27α του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 δεκαετής, λόγω της διαπιστωθείσας φοροδιαφυγής. Επομένως, το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ και ΦΠΑ και φύλλων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ στη χρήση 2013 δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων (16/09/2020) πράξεων, καθόσον παραγράφεται, σύμφωνα με τα ανωτέρω, μετά

το πέρας δεκαετίας και συγκεκριμένα την 31/12/2024. Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας, κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 19§3 & 4 του ν. 2523/1997 (Α' 179)**, όπως ίσχυε κατά τις κρινόμενες χρήσεις οριζόταν ότι: «3.Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

4.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 νομικό 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** 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 τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** 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, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ'

αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της. Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

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

Στην προκειμένη περίπτωση, στην από 28-06-2019 έκθεση ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στις από 16-09-2020 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, για την εκδότεα ατομική επιχείρηση “.....” με ΑΦΜ που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

«.....1..Η ατομική επιχείρηση δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ στην δηλωθείσα έδρα της και είναι άγνωστη στις γειτονικές επιχειρήσεις που εδρεύουν στην συγκεκριμένη διεύθυνση. Το φυσικό πρόσωπο δεν εντοπίστηκε σε καμία γνωστή διεύθυνση.

2. Δεν δήλωσε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση ούτε εντοπίσθηκε τέτοια από τον έλεγχο.
3. Η ατομική επιχείρηση δεν έχει αγορές εμπορευμάτων από το εσωτερικό, ενδοκοινοτικές συναλλαγές ούτε συναλλαγές με τρίτες χώρες.
4. Στον έλεγχο δεν παραδόθηκαν από καμία επιχείρηση τα πρωτότυπα δελτία αποστολής, ενώ από τα κατασχεμένα φωτοαντίγραφα δεν διακρίνεται το ίχνος διάτρησης προκειμένου να διαπιστωθεί η γνησιότητα των παραστατικών αυτών.
5. Η περιγραφή των εμπορευμάτων στα φορολογικά στοιχεία που εντόπισε ο έλεγχος είναι αόριστη, δεν προκύπτει σύνδεση ποιοτικής διάκρισης των πωλούμενων ειδών με την αξία, ενώ ουσιαστικά η ποσότητες των πωλούμενων ειδών περιγράφονται σε παλέτες, δέματα ή κιβώτια.
6. Η ατομική επιχείρηση δεν απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό αφού είναι αναπόγραφη στον ασφαλιστικό φορέα.
7. Η ατομική επιχείρηση δεν είχε στην κατοχή της επαγγελματικά οχήματα, μηχανήματα έργου και λοιπό πάγιο εξοπλισμό, απαραίτητο για τις φερόμενες εργασίες της. Επιπροσθέτως, από τις συγκεντρωτικές τρίτων επιχειρήσεων δεν προκύπτει να έχει μισθώσει τον εξοπλισμό αυτό.
8. Η ατομική επιχείρηση έχει υποβάλει μηδενικές εκκαθαριστικές δηλώσεις φ.π.α. για τα έτη 2010 και 2011 και έχει υποβάλει μηδενικές περιοδικές δηλώσεις φ.π.α. για τα πρώτα δύο τρίμηνα του 2012. Στην περιοδική δήλωση φ.π.α. του πρώτου τριμήνου του 2010 δηλώνει ένα πιστωτικό υπόλοιπο 800,00€, το οποίο δεν μεταφέρει. Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος, φ.μ.υ. και συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών.
9. Το αντικείμενο της δραστηριότητας σχετικά με την πώληση υλικών και εξαρτημάτων μηχανολογικού εξοπλισμού βάσει των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων προς την δεν έχει δηλωθεί ως δραστηριότητα της ατομικής επιχείρησης στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
10. Η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων προς την φέρεται να πραγματοποιείται με επιταγές εκδόσεως των πελατών της λήπτριας επιχείρησης. Από τις απαντήσεις των τραπεζικών ιδρυμάτων διαπιστώθηκε ότι μετά από οπισθογραφήσεις της δεν εισπράττονται ούτε οπισθογραφούνται από την ελεγχόμενη, αλλά όλες εισπράττονται από τον κ.
11. Το όχημα με αριθμό κυκλοφορίας με το οποίο φέρονται να εκτελούνται οι μεταφορές των πωληθέντων εμπορευμάτων (υλικών μηχανολογικού εξοπλισμού) ανήκει στην

επιχείρηση και για τις μεταφορές δεν έχουν καταχωρηθεί εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία στην συγκεκριμένη επιχείρηση. Η επιχείρηση δεν έχει δηλώσει την δραστηριότητα «οδικές μεταφορές εμπορευμάτων» στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Στις καταχωρήσεις στα βιβλία της αλλά και στα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία δεν βρέθηκαν φορτωτικές ή άλλα φορολογικά στοιχεία για μεταφορές εμπορευμάτων την συγκεκριμένη χρονική περίοδο των φερόμενων μεταφορών. Η και η ελεγχόμενη δεν έχουν στην κατοχή τους οχήματα φορτηγά. Στην τελική λήπτρια επιχείρηση,

στην οποία φέρονται να παραδόθηκαν τα εμπορεύματα δεν βρέθηκαν τα δελτία αποστολής εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης. Από όλα τα ανωτέρω αλλά και από το περιεχόμενο των αντιγράφων των δελτίων αποστολής όπως εκτενώς έχει αναλυθεί προκύπτει ότι δεν εκτελέστηκαν οι εν λόγω φερόμενες μεταφορές.

12. Η ατομική επιχείρηση δεν εντοπίστηκε από την Υπηρεσία της ΥΕΔΔΕ Αττικής σε όλες τις δηλωθείσες γνωστές διευθύνσεις.

13. Δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων της ΥΕΔΔΕ Αττικής.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η ατομική επιχείρηση ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη και το σύνολο των στοιχείων που εξέδωσε είναι εικονικά για το σύνολο των φερόμενων ως συναλλαγών. ...»

Στην προκείμενη περίπτωση, στην 28-06-2019 έκθεση ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στις από 16-09-2020 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά και πλαστά, για τις κρινόμενες χρήσεις, έτσι ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι υπάρχει εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων για τις κρινόμενες χρήσεις, είναι αβάσιμος.

Επειδή, από τις 16/09/2020 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών προκύπτει ότι:

«.....Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων λογιστικών αρχείων της λήπτριας επιχείρησης, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Αναφορικά με τη χρήση 2010, διαπιστώθηκε εγγραφή ΛΥΠ/2010,
....., ποσού 2.400,00€ με ΦΠΑ 552,00€.

Αναφορικά με τη χρήση 2011, βρέθηκαν καταχωρημένα τα υπ' αριθ. α) ΤΑΓ/2011
....., ποσού 2.400,00€ με ΦΠΑ 552,00€ και β) ΛΥΠ/2011
....., ποσού 2.400,00€ με ΦΠΑ 552,00€.

Αναφορικά με τη χρήση 2012 Σύμφωνα με τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις χρήσεων 2010 έως 2012 που υπέβαλε ο ελεγχόμενος, διαπιστώθηκε ότι κατά τη χρήση 2012 έλαβε από τον
..... με ΑΦΜ, τρία (3) παραστατικά συνολικής Καθ. Αξίας 5.980,00€.

Από την επεξεργασία των κατασχεθέντων παραστατικών διαπιστώθηκε από τον παρόντα έλεγχο, πέραν της εικονικότητας και η πλαστότητα αυτών.

Το γεγονός αυτό τεκμηριώνεται από τα παρακάτω:

Τα εκδοθέντα παραστατικά δεν θεωρήθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ο εκδότης θεώρησε ΤΠΥ από σελ. 01-50 και Δ.Α από σελ. 01-50, ενώ τα εκδοθέντα φέρουν αρίθμηση πέραν αυτής της θεώρησης (Τ.Π.Υ., Τ.Π.Υ., Τ.Π.Υ., Δ.Α., και Δ.Α.).

ΠΙΝΑΚΑΣ ΘΕΩΡΗΘΕΝΤΩΝ από ELENXIS της εκδότριας επιχ/σης
.....

Αρ.Εγκ.	Α/Α	Έτος	Δ.Ο.Υ.	Ημ/νία Θεώ- ρησης	Θεωρ.Είδος	Περιγραφή	Σειρά	Από Σελίδα	Έως Σελίδα
Έδρα		2010	1134	03/02/2010	287	ΜΗΝΙΑΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟ- ΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ		1	50
Έδρα		2010	1134	01/02/2010	162	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (Παροχή Υπηρεσιών)		1	50
Έδρα		2010	1134	01/02/2010	158	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ		1	50

Το ίχνος διάτρησης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. στη δεδομένη χρονική στιγμή είναι το, όμως στα εκδοθέντα παραστατικά φαίνεται παραπονημένο.

Τα αναφερόμενα δεν ήταν δυνατό να διαπιστωθούν από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ για την εκδότριας επιχείρησης, διότι ουδέποτε προσκομίστηκαν στην εν λόγω υπηρεσία από την εκδότρια.

Επίσης σύμφωνα με τις υποβαλλόμενες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών προκύπτει ότι, η επιχείρηση “.....” με ΑΦΜ δήλωσε στους προμηθευτές της την ατομική επιχείρηση “.....” με ΑΦΜ, κατά τη χρήση 2010 για ένα (1) φορολογικό στοιχείο, καθαρής αξίας 2.400,00€, κατά τη χρήση 2011 για δύο (2) φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 4,800,00€ και κατά τη χρήση 2012 για τρία (3) φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 5.980,00€.

Κατόπιν αυτών διαπιστώνεται ότι, η επιχείρηση “.....” με ΑΦΜ είναι λήπτης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα,

για την χρήση 2010 ενός (1) εικονικού & πλαστού φορολογικού στοιχείου, συνολικής καθαρής αξίας 2.400,00€, για την χρήση 2011 δύο (2) εικονικών & πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 4.800,00€ και για την χρήση 2012 τριών (3) εικονικών & πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 5.980,00€.....».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του αρθρ. 14 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. »

Επειδή, σύμφωνα με το έγγραφο ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1137542 ΕΞ 2015με θέμα: «Χρόνος διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων» αναφέρεται ότι:« 1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), όπως ίσχυε μέχρι την 31.12.2012, οριζόταν ότι τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

2.Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του ΚΦΑΣ, ο οποίος ίσχυσε από 1/1/2013 μέχρι 31/12/2014, οριζόταν ότι, τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία,

καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου β9, 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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 9 «Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179) ορίζεται ότι: «5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 34 του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ Α' 84/ 26-05-1992): «... Οι περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στη φορολογία εισοδήματος διατάξεις, όπως ισχύουν κάθε φορά, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή του προστίμου του άρθρου αυτού. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση.».

Επειδή, είχε παρέλθει η πενταετής προθεσμία, για την διαφύλαξη των βιβλίων και στοιχείων για τις κρινόμενες χρήσεις 2010, 2011 & 2012, κατά τη ημερομηνία κοινοποίησης της με αρ. πρωτ./2020 έγγραφης αίτησης του άρθρ. 14 του ν. 4174/2013, της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και ως εκ τούτου η προσφεύγουσα δεν είχε υποχρέωση διαφύλαξης τους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§§4,7&8 4 του ΠΔ 186/92 ορίζεται ότι:

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

.....,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

.....

ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 10 και της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου ή δεν καταχωρεί τις συναλλαγές ή καταχωρεί σ' αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής,

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 ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων – εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, 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.

.....

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

α).....

β).....

γ)

δ)

ε).....

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

α)

β)

γ)

δ)

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

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

Επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω, το κύρος των βιβλίων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις της παρ. 4 του ίδιου άρθρου, που προβλέπει ότι τα οποία τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή όταν:

.....

παρ. 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.

παρ. δ. δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας>>

σύμφωνα δε με το τελευταίο εδάφιο της ίδιας παραγράφου << Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει

να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32 παρ. 2 του Ν. 2238/94** ορίζεται ότι:

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

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

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

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 στη 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 το 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%)».

«3.Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησε, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 66&68 του Ν. 2238/94, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας στις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους 1/1/-31/12/2010, 1/1/-31/12/2011 & 1/1/-31/12/2012 έκρινε αυτά ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.), προσδιόρισε δε, για τις παραπάνω διαχειριστικές περιόδους, τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ του ν. 2238/94, τα δε καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με την από 16-09-2020 συνταχθείσα έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, της προσφεύγουσας επιχείρησης για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους προκύπτει ότι, για την χρήση 2010 τα δηλωθέντα συνολικά ακαθάριστα έσοδα είναι 146.177,03€, η καθαρή αξία του ενός (1) επίμαχου πλαστού-εικονικού (ως προς το σύνολο της συναλλαγή) φορολογικού στοιχείου το οποίο έλαβε η προσφεύγουσα είναι 2.400,00€, για την χρήση 2011 τα δηλωθέντα συνολικά ακαθάριστα έσοδα είναι 172.891,21, η καθαρή αξία των δύο (2) επίμαχων πλαστών-εικονικών (ως προς το σύνολο της συναλλαγή) φορολογικών στοιχείων τα οποία έλαβε η προσφεύγουσα είναι 4.800,00€ και για την χρήση 2012 τα δηλωθέντα συνολικά ακαθάριστα έσοδα είναι 116.166,66€, η καθαρή αξία των τριών (3) επίμαχων πλαστών-εικονικών (ως προς το σύνολο της συναλλαγή) φορολογικών στοιχείων τα οποία έλαβε η προσφεύγουσα είναι 5.980,00€.

Επειδή, όσο αφορά τις χρήσεις 2010 και 2011, από την από 16-09-2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, προκύπτει ότι κατά τον τακτικό φορολογικό έλεγχο που πραγματοποίησε η ανωτέρω Δ.Ο.Υ στην προσφεύγουσα επιχείρηση για τα αναφερόμενα έτη εκτός από την λήψη των ανωτέρων περιγραφόμενων πλαστών-εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν διαπιστώθηκαν άλλες πράξεις ή οι παραλείψεις μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν τα βιβλία σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, όπως αυτό ορίζεται από το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ.186/92).

Επομένως δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 30§4 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) για να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης ανακριβή στις ελεγχόμενες χρήσεις 2010 και 2011 δεν θίγεται το κύρος και η

αξιοπιστία αυτών από την διαπίστωση και μόνο της λήψης και καταχώρησης, για την χρήση 2010 του ενός (1) πλαστού –εικονικού τιμολογίου καθαρής αξίας 2.400,00€ πλέον ΦΠΑ 552,00€ και για την χρήση 2011 των δύο (2) πλαστών –εικονικών τιμολογίων καθαρής αξίας 4.800,00€ πλέον ΦΠΑ 1.104,00€

Επειδή, τα ως άνω πλαστά- εικονικά φορολογικά στοιχεία για τις χρήσεις 2010 και 2011, δεν είναι δυνατό να αναγνωριστούν από το νόμο προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, (Σχ.ετ. αρθρ. 18§2 ΚΒΣ, ΠΟΛ 1029/2006, ΣΤΕ 1823/1994, ΣΤΕ 141/1993) και προστίθενται σε κάθε χρήση στα καθαρά κέρδη ως λογιστικές διαφορά.

Κατόπιν των ανωτέρω, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης για τις ως άνω περιόδους κρίνονται **ακριβή** και τα αποτελέσματά τους προσδιορίζονται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 31 του ν.2238/94 όπως αυτές ίσχυαν κατά τα κρινόμενα έτη με τις οποίες ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή βιβλία και στοιχεία εσόδων - εξόδων του ΚΒΣ, εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των παραγωγικών της δαπανών. Κατά συνέπεια τα οικονομικά αποτελέσματα των εν λόγω χρήσεων προσδιορίζεται λογιστικά, με την προσθήκη λογιστικών διαφορών ποσού €2.400,00€ για την χρήση 2010 και λογιστικών διαφορών ποσού €4.800,00€ για την χρήση 2011.

Επειδή, όσο αφορά την χρήση 2012 συνεπεία των ανωτέρω διατάξεων και των παραβάσεων και συγκεκριμένα, της λήψης πλαστών- εικονικών φορολογικών στοιχείων σε μεγάλη έκταση, τα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν **ανακριβή** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 & 32 του ν.2238/94 και των άρθρων 48§3&32 του Ν.2859/2000, όπως αναλυτικώς αναφέρονται στις από 16-09-2020 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος (ν. 2238/1994) και ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1. Άρθρο 7 §§3 περ.β', 5, 6 & 9, του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται ότι:

«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:

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.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσού 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.

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α΄170).

6. Οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (Α΄179), που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος. Οι παράγραφοι 30, 32, 33, 34 και 48 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, κατά το μέρος που αφορούν τις ως άνω παραβάσεις, καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.

9. Η ισχύς των περ. α΄ και β΄ της παρ. 2 και της περ. α΄ της παρ. 4 του άρθρου 3 αρχίζει την 1.2.2016. .»

2. Άρθρο 55§2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) που τροποποιήθηκε από το άρθρο 7§3, ορίζεται ότι:

Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 καταργήθηκε με την παρ. 4β΄ του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 17-10-2015. Η καταργηθείσα παράγραφος είχε ως εξής:

«γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε

παραβάση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. »

3. Άρθρο 3§4περ. α΄, β΄ του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

« 4.α΄. Η παράγραφος 1 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καταργείται.»

(Στην παράγραφο αυτή αναφέρεται ότι:

Η παράγραφος 1 του άρθρου 55 καταργήθηκε με την παρ. 4α΄ του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015). Έναρξη ισχύος από 1.2.2016, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 22 της ΠΝΠ του ΦΕΚ Α 182/24-12-2015 η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν. 4366/2016 (ΦΕΚ Α 18 - 15.02.2016).

Προηγούμενα η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:

«1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:

.....

ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών.

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 "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 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»).

« **4. β´.** Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καταργείται.»

4. Και σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1252/2015** διευκρινίζει μεταξύ άλλων ότι:

«.....

5. Παραβάσεις φοροδιαφυγής (άρθρο 55)

Από 1.12.2015 καταργούνται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 55 (άρθρο 7 παρ. 9 ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 51 παρ. 3 ν. 4342/2015, Α' 143), ενώ από 17.10.2015 (έναρξη ισχύος ν. 4337/2015) καταργήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 (άρθρο 3 παρ. 4 περ. β' ν. 4337/2015).

Συνεπώς, από την 17.10.2015 και εφεξής δεν θα επιβάλλονται τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις αυτές πρόστιμα για τις παρακάτω περιπτώσεις παραβάσεων:

.....

γ. Έκδοση - Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Διευκρινίζεται ότι για τις εκκρεμείς υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις για τις οποίες είχαν

εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 και διαπράχθηκαν από την έναρξη ισχύος της ως άνω διάταξης (ήτοι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013) και μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. 4337/2015 (17.10.2015), εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 7 του νόμου αυτού, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω.

.....

15. Μεταβατικές διατάξεις ν. 4337/2015

β) Άρθρο 7 παρ. 3, 4 και 5

Για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του ν.4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά

επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

β. Για την έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και την καταχώρηση στα βιβλία ανύπαρκτων αγορών ή εξόδων, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Στην περίπτωση που η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

.....
Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις προστίμων, που υπολογίζονται με βάση την αξία του στοιχείου, λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτού μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. »

Βάσει των ανωτέρω διατάξεων σωστά εκδόθηκε η πράξη και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται.

Επειδή, για τις χρήσεις 2010 & 2011, από την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος, που γίνεται βάσει της παρούσης απόφασης δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 7 παρ. ε' του ν. 4337/2015 και τα πρόστιμα προσδιορίζονται στο 10% εκ της καθαρής αξίας των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλήρεις αιτιολογημένες καθόσον, στην από 28-06-2019 έκθεση ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ), Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ)] της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στις από 16-09-2020 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα των καταλογιστικών πράξεων, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στις εκθέσεις ελέγχου (**ΣτΕ 949, 950/2012**). Οι αιτιολογίες των πράξεων μπορεί να περιέχονται ή να συμπληρώνονται από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), οι οποίες κοινοποιούνται ταυτόχρονα με τις καταλογιζόμενες πράξεις.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 58 του ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι:

«1) Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό

υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση», », με τις διατάξεις του **άρθρου 58§2 του ίδιου νόμου** ότι: «2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. .» με τις διατάξεις του **άρθρου 59§2 του ίδιου νόμου** ότι: «2. Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς δήλωσης παρακρατούμενου φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς του φόρου.» και με τις διατάξεις του **άρθρου 53 του ίδιου νόμου**, ότι: «1) Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση και με τις διατάξεις του **άρθρου 72§17 του ίδιου νόμου**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από 01/01/2018 με τις διατάξεις του **άρθρου 49§1 του ν. 4509/2017 (Α' 201)** ότι: «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Στην προκείμενη περίπτωση ορθά εφαρμόστηκαν οι κείμενες διατάξεις, εκδίδοντας πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τον ισχύοντα Ν. 4174/2013 και επιβάλλοντας σε ότι αφορά τους πρόσθετους φόρους τις επιεικέστερες διατάξεις του άρθρου 72§17 του ίδιου νόμου και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της υπ' αριθμ./14-10-2020 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση "....." με διακριτικό τίτλο "....." με ΑΦΜ, **ως εξής:**

1) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση, **α)** της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12 2012, **β)** της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, **γ)** της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 και **δ)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017), για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,

2)Την τροποποίηση των κατωτέρω Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού:

α) της υπ' αριθμ...../2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν.4337/2015), για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, **β)** της υπ' αριθμ...../2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν. 4337/2015), για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, **γ)** της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2011, **δ)** της υπ' αριθμ./-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ,

3)την αποδοχή αυτής και την ακύρωση, **α)**της υπ' αριθμ/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013), για την φορολογικό έτος 2020, **β)** της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, **γ)** της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, **δ)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017), για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, **ε)** της υπ' αριθ./020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α.(άρθρο 79 ν.4472/2017), για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, **λόγω παραγραφής.**

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

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

1. Ως προς τα πρόστιμα Κ.Β.Σ.

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010 (υπ' αριθ./2020)

Πρόστιμο: $(2.400,00 \times 10\%) = 240,00\text{€}$

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011 (υπ' αριθ./2020)

Πρόστιμο: $(4.800,00 \times 10\%) = 480,00\text{€}$

2.Ως προς την φορολογία εισοδήματος

ΧΡΗΣΗ 2010 (υπ' αριθ./2020)

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά χρήσης (βάσει δήλωσης - περαίωσης)	(-68.270,13)
<u>Πλέον λογιστικές διαφορές επανελέγχου</u>	2.400,00
Ζημιές βάσει της παρούσας απόφασης	(-65.870,13)

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής: Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ		ΠΟΣΑ			
		Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική φορολογική υποχρέωση
Καθαρά κέρδη ή ζημιά χρήσης		(-68.270,13)		(-68.270,13)	
Πλέον λογιστικές διαφορές				2.400,00	2.400,00
Εξωλογιστικά Κέρδη			34.205,43		
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος (κέρδη)			34.205,43	(-65.870,13)	(-65.870,13)
α. φόρος που αναλογεί προς	20% & 25%		7.268,65		
β. Συμπλ. φόρος στο ακαθ. Εισόδημα από ακίνητα					
γ. Άθροισμα (α + β)			7.268,65		
δ. Μείον Φόρος εισοδήματος που προκαταβλήθηκε					
ε. Μείον Φόρος εισοδήματος που παρακρατήθηκε					
στ. Υπόλοιπο φόρου (γ-δ-ε-στ)	Χρεωστικό		7.268,65		0,00
	Πιστωτικό				
ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ					
ζ. πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17)			7.932,29		
η. Προκαταβολή φόρου					
θ. Μερικό σύνολο (ζ + η))			7.932,29		0,00
ι. Γενικό σύνολο (ζ + στ)			15.200,94		0,00

ΧΡΗΣΗ 2011 (υπ' αριθ./2020)

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά χρήσης (βάσει δήλωσης - περαίωσης)	(-99.046,22)
<u>Πλέον λογιστικές διαφορές επανελέγχου</u>	4.800,00
Ζημιές βάσει της παρούσας απόφασης	(-94.246,22)

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ		ΠΟΣΑ			
		Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική φορολογική υποχρέωση
Καθαρά κέρδη ή ζημιά χρήσης		(-99.046,22)		(-99.046,22)	
Πλέον λογιστικές διαφορές				4.800,00	4.800,00
Εξωλογιστικά Κέρδη			40.456,54		
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος (κέρδη)			40.456,54	(-94.246,22)	(-94.246,22)
α. φόρος που αναλογεί προς	20% & 25%		8.597,01		
β. Συμπλ. φόρος στο ακαθ. Εισόδημα από ακίνητα					
γ. Άθροισμα (α +β)			8.597,01		
δ. Μείον Φόρος εισοδήματος που προκαταβλήθηκε					
ε. Μείον Φόρος εισοδήματος που παρακρατήθηκε					
στ. Υπόλοιπο φόρου (γ-δ-ε-στ)	Χρεωστικό		8.597,01		0,00
	Πιστωτικό				
ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ					
ζ. πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17)			9.381,92		
η. Προκαταβολή φόρου					
θ. Μερικό σύνολο (ζ +η))			9.381,92		0,00
ι. Γενικό σύνολο (ζ +στ)			17.987,93		0,00

1. Ως προς το Κ.Β.Σ. (υπ' αριθ./2020)

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012

Πρόστιμο : (5.980,00X 40%)= 2.392,00€

2. Ως προς το Εισόδημα (υπ. αριθ./2020)

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2013
Διαφορά φόρου εισοδήματος	5.776,39
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	6.303,77
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.080,16

3. Ως προς το Φ.Π.Α. (υπ' αριθ./2020)

ΧΡΗΣΗ	2012
Διαφορά φόρου	1.375,40

Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	1.500,97
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.876,37

4. Ως προς τα Πρόστιμα Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Διαχειριστική περίοδος: 01/01-31/12-2012(323/16-09-2020)

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: (€1.375,40x50%)= 687,70€

1) Ως προς το Πρόστιμο(άρθρο 54 ν. 4174/2013)

Φορολογικό έτος 2020(υπ' αριθ./2020)

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013 ποσού: 0,00€

2) Ως προς το Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010

(υπ' αριθ./2020) ποσού: 0,00€

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011

(υπ' αριθ./2020) ποσού: 0,00€

3)Ως προς τα Πρόστιμα Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017).

Διαχειριστική περίοδος: 01/01-31/12-2010 (υπ' αριθ./2020)

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: 0,00€

Διαχειριστική περίοδος: 01/01- 31/12-2011 (υπ' αριθ./2020)

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: 0,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.