



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 08-03-2021

Αριθμός απόφασης: 897

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/6-11-2020 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην, στην οδό αρ., κατά:

α) Της αριθμ. /2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, Διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,

και

β) της αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, Διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, Διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, και

β) την αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, Διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και την από 08-09-2020 οικεία έκθεση ελέγχου ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Ε.Ε.) ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ.

7. Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ...../2021 Υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας προς την Υπηρεσία μας.

8. Το με αριθμ. πρωτ./2021 (ΔΕΔ/2021 διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, με συνημμένα σε ηλεκτρονικό αρχείο, αντιγράφων των κατασχεθέντων: α) ημερολόγιο του 2015 και β) τετράδιο σπирάλ UNIVERSITY.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/6-11-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α. Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης ΙΓ΄ Δ.Ο.Υ. Αθηνών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο συνολικού ποσού **4.875,00 €** για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2013 - 31.12.2013, σύμφωνα με τα άρθρα 54 και 62 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του ν. 2523/1997.

Β. Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο συνολικού ποσού **20.000,00 €** για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2014 - 31.12.2014 σύμφωνα με τα άρθρα 54 και 62 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του ν. 2523/1997

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις εκδόθηκαν από την Προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 08-09-2020 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Ε.Ε.) ΑΤΤΙΚΗΣ, α) και β), με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία.

Ι. ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ./...../20 εντολής του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Ε.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, οι αρμόδιοι υπάλληλοι προχώρησαν στην επεξεργασία των κατασχεθέντων, σύμφωνα με τις υπ' αριθ./2015 και/2015 Εκθέσεις Κατάσχεσης, επίσημων και ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας εταιρείας, προκειμένου να διαπιστώσουν την ορθή ή μη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας και ιδιαίτερα των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), του ν. 4174/2013 (ΚΦΑ) και ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1/2013 – 31/12/2013 και 1/1/2014 – 31/12/2014. Η ελεγχόμενη εταιρεία έλαβε γνώση της ανωτέρω εντολής, με την οποία, παράλληλα, της γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων.

Από την επεξεργασία των στοιχείων και τον αντιπαραβολικό έλεγχο διαπιστώθηκε:

1) Για τη χρήση 2013, εκατόν ογδόντα περιπτώσεις παράβασης και συγκεκριμένα 174 περιπτώσεις μη έκδοσης και 6 με ανακριβή έκδοση φορολογικού στοιχείου, κατά παράβαση των άρθρων 1 παρ. 1 και 7 παρ. 1, 4 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), συνολικής αξίας 51.448,33€, συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ και

2) Για τη χρήση 2014, είκοσι περιπτώσεις παράβασης και συγκεκριμένα μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), συνολικής αξίας 5.348,04 €, συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ.

Τα ανωτέρω αποτελέσματα του ελέγχου αποτυπώθηκαν αναλυτικά, στο υπ' αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Ε.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, το οποίο κοινοποιήθηκε, σύμφωνα

με το άρθρο 28 παρ. 1 Κ.Φ.Δ., στην ελεγχόμενη εταιρεία μαζί με την υπ' αριθ./2020 πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, συνολικού ποσού 9.875,00 € και ειδικότερα ποσού 4.875,00 € για τη χρήση 2013 και 5.000,00 € για τη χρήση 2014.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Πρώτος λόγος προσφυγής.

Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή, στην κρινόμενη υπόθεση, των διατάξεων των άρθρων 2§4 και 84 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 9§5 του Ν. 2523/1997, καθ' όσον αφορά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή προστίμων για παραβάσεις του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 72§11 εδ. α' του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013.

Δεύτερος λόγος προσφυγής.

Πλημμελής, αυθαίρετη και αναπόδεικτη η αιτιολογία του ελέγχου ως προς τις επίμαχες πωλήσεις χωρίς έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Τρίτος λόγος προσφυγής.

Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του νόμου, στην κρινόμενη υπόθεση, και συγκεκριμένα των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 3 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), που αφορά την επιβολή προστίμου στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014 - 31/12/2014.

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ...../2021 Υπόμνημα, στο οποίο επαναλαμβάνει τον ως άνω αναφερόμενο ισχυρισμό της περί παραγραφής, και συγκεκριμένα ισχυριζόμενη ότι η επίδικη χρήση 2013 έχει υποπέσει στον γενικό κανόνα περί πενταετούς παραγραφής των διατάξεων του άρθρου 84§1 του Ν.2238/1994, ήδη από 31-12-2019.

Ως προς την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης ΙΓ΄ Δ.Ο.Υ. Αθηνών, χρήσης 2013.

Ως προς τον πρώτο λόγω προσφυγής περί παραγραφής της

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος τους 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, όπως έχει κριθεί (βλ. ΣτΕ Ολομέλεια 1738/2017, ΣτΕ 732/2019 κ.ά.), η αρχή του κράτους δικαίου (άρθρα 2 παρ. 1 και 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος), ειδικότερη εκδήλωση της οποίας αποτελούν οι αρχές της ασφάλειας δικαίου και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, επιτάσσει η κατάσταση του φορολογούμενου, όσον αφορά την εκ μέρους του τήρηση των κανόνων της φορολογικής νομοθεσίας και, κυρίως, των διατάξεων που αφορούν την επιβολή επιβαρύνσεων, υπό τη μορφή φόρων, τελών, εισφορών και σχετικών κυρώσεων, να μη μπορεί να τίθεται επ' αόριστον εν αμφιβόλω. Απαιτείται, επομένως, να προβλέπεται στον νόμο προθεσμία παραγραφής, μετά τη λήξη της οποίας να μην είναι πλέον δυνατή η επιβολή σε βάρος του διοικουμένου ούτε της σχετικής οικονομικής επιβάρυνσης (φόρου, τέλους, εισφοράς) ούτε οποιασδήποτε σχετικής κύρωσης. Η προθεσμία, εξάλλου, αυτή, προκειμένου να εκπληρώνει τη συνιστάμενη στη διασφάλιση των ως άνω αρχών λειτουργία της, πρέπει να ορίζεται εκ των προτέρων, η διάρκειά της να είναι επαρκώς προβλέψιμη από τον διοικούμενο, η

δε λήξη αυτής πρέπει να προσδιορίζεται στον νόμο εν αναφορά με συγκεκριμένο χρονικό σημείο και να μην εξαρτάται από ενέργειες δημόσιας αρχής. (ΣΤΕ 1507/2020).

Επειδή, όπως έχει, περαιτέρω, κριθεί, η διάρκεια της προθεσμίας παραγραφής πρέπει να είναι σχετικά σύντομη, ο δε κανόνας της πενταετούς παραγραφής που καθιερώνεται στο πλαίσιο της φορολογίας εισοδήματος ανταποκρίνεται στη συνταγματική αυτή απαίτηση (ΣΤΕ Ολομέλεια 1738/2017). Νομοθετικές, εξάλλου, διατάξεις που προβλέπουν (ήδη κατά το χρόνο τέλεσης της αποδιδόμενης φορολογικής παράβασης και όχι αναδρομικά) παρέκταση του κατ' αρχήν οριζόμενου χρόνου παραγραφής πρέπει, επίσης, να ανταποκρίνονται στην αρχή της αναλογικότητας, τόσο σε σχέση με την προβλεπόμενη γενεσιουργό αιτία της επιμήκυνσης όσο και αναφορικά με το χρονικό διάστημά της, ενόψει του οικείου λόγου της παράτασης αλλά και του κατ' αρχήν ισχύοντος χρόνου παραγραφής, οι διατάξεις δε αυτές πρέπει να ερμηνεύονται στενά, ως θεσπίζουσες απόκλιση από κανόνα, ο οποίος, μάλιστα, έχει τεθεί προς εξυπηρέτηση της θεμελιώδους αρχής της ασφάλειας δικαίου (ΣΤΕ 732/2019, 2934-2935/2017, 172/2018, 1623/2016), η οποία συμβάλλει στην τήρηση στην πράξη της αρχής της ισότητας ενώπιον των δημοσίων βαρών και, κατ' επέκταση, στην εμπέδωση της φορολογικής συνείδησης των διοικουμένων.

Επειδή, στην παράγραφο 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 (Α' 179), ορίζονται τα εξής: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ., ως και άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος». Εξάλλου, στο άρθρο 84 του Κ.Φ.Ε., όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ήτοι μετά την αντικατάσταση της περιπτώσεως β' της παραγράφου 4 αυτού με το άρθρο 13 παρ. 6 του ν. 3522/2006 (Α' 276), ορίζονται τα εξής: «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. Εξαιρετικώς, επίσης, δύναται να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου και μετά την πάροδο της πενταετίας: α) Αν το φύλλο ελέγχου που κοινοποιήθηκε εντός της πενταετίας ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής, γιατί ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αυτού. β) Αν εντός της πενταετίας κοινοποιήθηκε το φύλλο ελέγχου σε

πρόσωπο, που δεν έχει φορολογική υποχρέωση, συνολικά ή μερικά. γ) Αν η έκδοση του φύλλου ελέγχου έγινε από αναρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία ή έγινε για οικονομικό έτος διαφορετικό από εκείνο, στο οποίο υπάγεται το φορολογητέο εισόδημα. δ) Αν το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής. 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου. β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος. 5. . . . ». Εξάλλου, στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε., όπως ίσχυε μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 3522/2006 (Α' 276) και προ της συμπληρώσεώς του με το άρθρο 37 παρ. 7 του ν. 4141/2013 (Α' 81), ορίζονται τα ακόλουθα: «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) . . . ».

Επειδή, με την παράγραφο 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 προβλέπεται η ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος και επί επιβολής προστίμων για παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (ΣτΕ 1347/2018, 757/2018, 173/2018, 1091/2017 κ.ά.). Με τις περί παραγραφής διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος και, συγκεκριμένα, με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες τυγχάνουν εφαρμογής στην επίδικη χρήση (2008) - ενόψει και της μεταβατικής διατάξεως του άρθρου 66 (ήδη 72) παρ. 11 εδ. α' του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν. 4174/2013, Α' 170) – καθιερώνεται, ως κανόνας, η πενταετής παραγραφή των σχετικών φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου. Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, το δικαίωμα του Δημοσίου προς καταλογισμό φόρου εισοδήματος και προσθέτου φόρου, λόγω ανακρίβειας της οικείας φορολογικής δήλωσης, με την

έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού κατόπιν διενέργειας φορολογικού ελέγχου, παραγράφεται, κατ' αρχήν, με την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης. Κατά παρέκκλιση από τον κανόνα αυτό, στην παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου απαριθμούνται περιοριστικά οι περιπτώσεις, κατά τις οποίες χωρεί παρέκταση της πενταετούς παραγραφής, χωρίς, όμως, σε αυτές να περιλαμβάνεται και η περιέλευση σε γνώση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, κατά το τελευταίο έτος της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, στοιχείων που δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της και επί των οποίων στηρίζεται η επιβολή προστίμου για παραβάσεις του Κ.Β.Σ. Παρέκκλιση από τον κανόνα περί πενταετούς παραγραφής των φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου εισάγεται, περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 84, στις οποίες προβλέπεται ότι η παραγραφή καθίσταται δεκαετής, μεταξύ άλλων, σε περίπτωση, κατά την οποία η διαπίστωση της ανακρίβειας της υποβληθείσης δηλώσεως στηρίζεται σε συμπληρωματικά στοιχεία, ήτοι σε στοιχεία που, όπως έχει κατ' επανάληψη κριθεί (ΣΤΕ 1628/2019, 2347, 2350, 2352, 2354 και 2356/2018, 2607/2018, 2934-2935/2017), είτε περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας για τον καταλογισμό φορολογικής αρχής μετά την παρέλευση της ως άνω πενταετίας είτε η φορολογική αρχή δεν υποχρεούτο να συνεκτιμήσει εντός του χρόνου της πενταετούς παραγραφής κατ' ενάσκηση της προβλεπόμενης εκ του νόμου αρμοδιότητάς της για λήψη των προσηκόντων μέτρων ελέγχου και έρευνας. Ειδικώς, για την περίπτωση κατά την οποία τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στη φορολογική αρχή κατά το τελευταίο έτος της προβλεπόμενης από τις ίδιες διατάξεις παραγραφής, στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 προβλέπεται η, κατά ένα έτος, παρέκταση της διάρκειάς της.

Επειδή, με τη διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. δεν εισάγεται γενική ρύθμιση, παρέχουσα τη δυνατότητα ενιαύσιας παρεκτάσεως όλων των κατ' άρθρο 84 του Κ.Φ.Ε. παραγραφών των φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου, σε περιπτώσεις που υπόψη της φορολογικής αρχής τίθενται νέα κρίσιμα στοιχεία, δυνάμενα να στηρίξουν την, κατόπιν ελέγχου, έκδοση πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. Πρόκειται, αντιθέτως, περί εξαιρετικής διατάξεως, η οποία εντάσσεται συστηματικά στις περί δεκαετούς παραγραφής διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., αποτελώντας ειδικότερη ρύθμιση, συμπληρωματική της περιπτώσεως β' της αυτής παραγράφου. Τούτο προκύπτει και από την παραπομπή των τελευταίων αυτών διατάξεων στο άρθρο 68 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε., με το οποίο η διαπίστωση της παράβασης του Κ.Β.Σ. συνδέεται με την ανεύρεση συμπληρωματικών στοιχείων - στοιχείων, δηλαδή, που, κατά τα ήδη εκτεθέντα, περιήλθαν σε γνώση της

φορολογικής αρχής σε χρόνο μεταγενέστερο της συμπλήρωσης της κατά κανόνα παραγραφής - έννοια ποιοτικώς διάφορη της περίπτωσης, κατά την οποία στοιχεία κρίσιμα για τη διαπίστωση της παράβασης και την επιβολή των σχετικών κυρώσεων τίθενται στη διάθεση της φορολογικής αρχής εντός του χρόνου της συνήθους παραγραφής, εντός, δηλαδή, πενταετίας από τη λήξη του οικονομικού έτους υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος. Οι τελευταίες αυτές περιπτώσεις δεν καταλαμβάνονται, κατά συνέπεια, από τη διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., η οποία, εισάγουσα ειδικότερη παρέκκλιση από τις περί πενταετούς παραγραφής διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος, είναι στενώς ερμηνευτέα, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να ερμηνευθεί ως παρέχουσα την, υπό προϋποθέσεις, δυνατότητα ενιαύσιας παρεκτάσεως της συνήθους παραγραφής της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου. Κατά μείζονα λόγο, η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 δεν μπορεί να θεωρηθεί ως τυγχάνουσα αναλογικής εφαρμογής επί της πενταετούς παραγραφής, οι περιπτώσεις παρεκτάσεως της οποίας αποτέλεσαν, κατά τα ήδη εκτεθέντα, αντικείμενο ρύθμισης της παραγράφου 3 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. Ερμηνεία, κατά συνέπεια, επεκτείνουσα την εφαρμογή της ρύθμισης περί ενιαύσιας παρεκτάσεως της δεκαετούς παραγραφής επί της πενταετούς παραγραφής, είτε κατ' ευθεία είτε κατ' αναλογική εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., μη ευρίσκουσα επαρκές έρεισμα στο γράμμα του νόμου, δεν ικανοποιεί - ενόψει και της, κατά τα ανωτέρω, περιοριστικής απαρίθμησης των περιπτώσεων παρέκτασης της πενταετούς παραγραφής – τις απορρέουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις σαφήνειας και προβλεψιμότητας των περί παραγραφής διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας. Το γεγονός, εξάλλου, ότι τυχόν παρέκταση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής θα ήταν, ενδεχομένως, δικαιολογημένη, σε περιπτώσεις κατά τις οποίες κρίσιμα στοιχεία φορολογικού ενδιαφέροντος τίθενται υπόψη των αρμοδίων αρχών σε χρόνο πλησίον της εκπνοής της προθεσμίας παραγραφής, δεν είναι, ενόψει των συνταγματικών αρχών της νομιμότητας του φόρου και της ασφάλειας δικαίου, επαρκές για την ερμηνευτική συναγωγή αντίστοιχης ρυθμίσεως, για την οποία, αντιθέτως, απαιτείται ρητή και, πάντως, σαφής νομοθετική πρόβλεψη.(ΣτΕ 1054/2020 σκέψη 7)

Επειδή, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ

2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, κατά το μέρος που αφορά την με αριθ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ της διαχειριστικής περιόδου 01/01 - 31/12/2013, η πενταετής προθεσμία παραγραφής, βάσει του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, έληγε ως προς το οικ. έτος 2014, την 31/12/2019.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να καταλογίσει το επίμαχο πρόστιμο της διαχειριστικής περιόδου 01/01 - 31/12/2013 είχε υποπέσει σε παραγραφή, δεδομένου ότι η με αριθ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, εκδόθηκε την 05-10-2020, ήτοι μετά την 31-12-2019 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι, ειδικά για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2013 – 31/12/2013, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμων έχει υποπέσει σε παραγραφή, **γίνεται αποδεκτός**.

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων ισχυρισμών της προσφεύγουσας, ως προς την με αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν. 4337/2015, χρήσης 2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ.

Ως προς την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, χρήσης 2014.

Ως προς τον δεύτερο λόγω προσφυγής.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αιτιολογία που συνοδεύει τις προσβαλλόμενες πράξεις και διαλαμβάνεται στην οικεία έκθεση ελέγχου είναι πλημμελής, αυθαίρετη και αναπόδεικτη όσον αφορά τις πωλήσεις χωρίς έκδοση φορολογικών στοιχείων. Ωστόσο, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος, καθώς η έκθεση περιλαμβάνει πλήρη και σαφή αιτιολογία.

Συγκεκριμένα, στην οικεία έκθεση ελέγχου διευκρινίζεται ότι τα πορίσματα στα οποία κατέληξε ο έλεγχος είναι αποτέλεσμα συνδυαστικής επεξεργασίας και αντιπαραβολικού ελέγχου των στοιχείων. Στο πλαίσιο αυτό, το κρίσιμο για την προσφεύγουσα εταιρεία είναι η ερμηνεία του κατασχεμένου τετραδίου, που χρησιμοποιείτο ως βιβλίο προσφορών εμπορευμάτων – ανταλλακτικών. Στους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, όπως περιλαμβάνονται στο κατατεθέν από 25-8-2020 υπόμνημα της, αναφορικά με τον τρόπο τήρησης και χρήσης του επίμαχου

τετραδίου ο έλεγχος απάντησε με σαφήνεια (επί της σελίδας 28) ότι: «... αφενός είναι αυταπόδεικτο ότι όλοι οι πελάτες ενημερώνονται για το αν βρέθηκε ανταλλακτικό ή όχι στην εγκατάσταση και ως εκ τούτου η ένδειξη «ΟΚ» δεν απεικονίζει το γεγονός της απάντησης του τηλεφωνήματος, αφετέρου δε η ένδειξη «ΟΚ» δεν αναγράφεται σε όλες τις καταχωρήσεις, γεγονός που θα σήμαινε σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης οντότητας ότι ποτέ δεν απάντησαν στον πελάτη. Η καταχώρηση της ένδειξης «ΟΚ», με ταυτόχρονη καταχώρηση ποσού σε συνδυασμό με τα λοιπά στοιχεία της επεξεργασίας, ..., σημαίνει ότι η παραγγελία – προσφορά που φέρει ταυτόχρονα και τις δύο αυτές καταχωρήσεις έχει υλοποιηθεί και είναι πώληση της επιχείρησης».

Επίσης στην οικεία έκθεση ελέγχου αναγράφεται αναλυτικά ο τρόπος επεξεργασίας των κατασχεθέντων στοιχείων, από τα οποία κατέληξε στα εξής (επί της σελίδας 4):

«Από την αποτύπωση του κατασχεμένου τετραδίου σπιράλ με την ένδειξη UNIVERSITY (Α/Α της/2015 Έκθεσης Κατάσχεσης) ο έλεγχος σε συνδυασμό με τα τηρούμενα Βιβλία και στοιχεία διαπιστώνει ότι αφορά βιβλίο προσφορών εμπορευμάτων – ανταλλακτικών και όταν οι προσφορές φέρουν:

α) τις ενδείξεις «ΟΚ» & «ΟΧΙ», η πώληση δεν έχει πραγματοποιηθεί (ενδεικτικά αναφέρουμε σελ 4 με α/α 1, σελ. 6 με α/α 14, σελ. 7 με α/α 11, σελ. 35 με α/α 6, σελ. 111 με α/α 6, σελ. 145 με α/α 4 & σελ. 147 με α/α 1)

β) στην ένδειξη «ποσό» δηλαδή μόνο την τιμή του ανταλλακτικού που αναζήτησε ο πελάτης, η πώληση δεν έχει πραγματοποιηθεί (ενδεικτικά αναφέρουμε σελ 4 με α/α 8, σελ. 7 με α/α 9, σελ. 137 με α/α 1, σελ. 154 με α/α 2, σελ. 164 με α/α 3, σελ. 165 με α/α 2 & 4 & σελ. 220 πρώτη εγγραφή)

γ) μόνο τα στοιχεία του πελάτη και το ανταλλακτικό που αναζητά (χωρίς καμία άλλη ένδειξη) η πώληση δεν έχει πραγματοποιηθεί (ενδεικτικά αναφέρουμε σελ 4 με α/α 3, 7 & 3, σελ. 6 με α/α 1, σελ. 7 με α/α 13, σελ. 40 με α/α 9, σελ. 171 με α/α 5, σελ. 180 με α/α 2, σελ. 221 με α/α 8 & σελ. 184).

δ) τις ενδείξεις «ποσού» & «ΟΚ» αφορούν προσφορές σε πελάτες που έχουν πραγματοποιηθεί οι αντίστοιχες πωλήσεις.

Στη συνέχεια για τον αντιπαραβολικό έλεγχο των παραπάνω πωλήσεων ανά ημερομηνία (δηλαδή των προσφορών που φέρουν την ένδειξη «ποσού» & «ΟΚ» με τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει το υποκατάστημα της ελεγχόμενης οντότητας (ΤΔΑ και ΑΛΠ από ΦΤΜ με αρ. μητρώου)) καταστρώθηκαν ξεχωριστοί πίνακες για τις χρήσεις 2013 και 2014....».

Αντίγραφα των ως άνω κατασχεθέντων εγγράφων, ήτοι το ημερολόγιο έτος 2015 και το τετράδιο σπιδράλ UNIVERSITY, βρίσκονται στο φάκελο της κρινόμενης υπόθεσης.

Από τα ανωτέρω, αποδεικνύεται ότι η διαλαμβανόμενη στην οικεία έκθεση ελέγχου αιτιολογία, επί της οποίας ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι καθόλα σαφής, ειδική και επαρκής και επομένως, ο δεύτερος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής είναι αβάσιμος και θα πρέπει να απορριφθεί.

Ός προς τον τρίτο λόγω προσφυγής.

Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η φορολογική διοίκηση προχώρησε σε εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 54 παρ. 3 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) αναφορικά με την υποτροπή και την επιβολή προστίμου στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος με την υπ' αριθ./2020 πράξη, επικαλούμενος ότι ουδεμία άλλη προηγούμενη παράβαση είχε διαπράξει και ότι ούτε στην προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, ούτε στην οικεία έκθεση ελέγχου, αναφέρονται οι δύο προηγούμενες παραβάσεις.

Επειδή, με τις διατάξεις τις περιπτ. θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως ίσχυαν την κρινόμενη χρήση 2014 και τις διατάξεις της περιπτ. γ' της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, όπως επίσης ίσχυαν την κρινόμενη χρήση 2014, ορίζεται ότι:

«Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....

θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.

.....»

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

«.....

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων», σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

δ).....»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), (όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 παρ.3 Ν.4337/2015, (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) ορίζεται ότι:

«3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.»

Επειδή, στην κρινόμενη υπόθεση, με την με αριθμό/2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης ΙΓ΄ Δ.Ο.Υ. Αθηνών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο συνολικού ποσού 20.000,00 € για τη χρήση 2014, ως υπότροπη, σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), καθώς, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου και όπως αναφέρεται στην από 12-11-2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ: α) με την υπ' αριθ./2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε στη προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 250€, διότι διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε σε μία (1) παράβαση, καθώς στις **7-10-2015** δεν εξέδωσε απόδειξη παροχής υπηρεσιών από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας 420,00€ και β) με την υπ' αριθ./2016 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε στη προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 500 €, διότι διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε σε μία (1) παράβαση, καθώς στις **7-3-2015** δεν εξέδωσε μία (1) απόδειξη παροχής υπηρεσιών από τον εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας 30,00 € για την πώληση ενός καθρέπτη αυτοκινήτου.

Επειδή, ο διπλασιασμός ή τετραπλασιασμός των προστίμων σε περίπτωση υποτροπής, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 54§3 του ΚΦΔ, πρέπει να λαμβάνει χώρα μετά την έκδοση της προηγούμενης αποφάσεως επιβολής προστίμου και την κοινοποίηση της στον παραβάτη ή τη γνώση της από αυτόν. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται ότι ο φορολογούμενος γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου και εξασφαλίζεται ο αποτρεπτικός και κατασταλτικός σκοπός της κυρώσεως, καθώς και η ανάγκη διαφάνειας ως προς τη σειρά εκδόσεως των σχετικών καταλογιστικών πράξεων και το ύψος του επιβαλλόμενου από αυτές προστίμου. (ΣΤΕ 1240/2016)

Επειδή, οι ως άνω αναφερόμενες διαπιστωθείσες περιπτώσεις παραβάσεων μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου στις οποίες υπέπεσε η προσφεύγουσα, για τις οποίες θεωρήθηκε από τον έλεγχο ως υπότροπος, αφορούν μεν ίδιες παραβάσεις, μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, με τις αναφερόμενες στην επίμαχη με αριθμό/2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής

Προστίμου, πλην όμως οι παραβάσεις αυτές διαπράχθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία την χρήση 2015, ήτοι σε μεταγενέστερο χρόνο από τον χρόνο που διαπράχθηκαν από την ίδια οι επίμαχες περιπτώσεις παραβάσεων, χρήσης 2014.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, οι διαπιστωθείσες από τον έλεγχο επίμαχες παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε είκοσι (20) περιπτώσεις στην χρήση 2014, δεν συνιστούν εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης από την προσφεύγουσα εταιρεία, όπως ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), και συνεπώς δεν συντρέχουν, στην κρίνόμενη περίπτωση, οι προϋποθέσεις εφαρμογής τους, και πρέπει να εφαρμοστούν οι διατάξεις της περιπτ. γ' της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, όπως ίσχυαν την κρίνόμενη χρήση 2014.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 08-09-2020 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Ε.Ε.) ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/6-11-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

A. Την ακύρωση της αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, Διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, λόγω παραγραφής, σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

B. Την τροποποίηση της αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, Διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013

Κ.Φ.Α.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν.4337/2015 συνολικού ποσού: **00,00€**

(Πράξη/2020)

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2014

Κ.Φ.Α.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013 συνολικού ποσού: (250Χ20) **5.000,00€**

(Πράξη/2020)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.