



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21-09-2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2597

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604514

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. του άρθρου 10 της [Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020](#) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την 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 από **4-1-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ:....., με διεύθυνση επαγγελματικής έδρας στον, κατά των υπ' αριθμ. /02.12.2020, /02.12.2020, /02.12.2020, /02.12.2020, /02.12.2020, /02.12.2020, /02.12.2020 Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 έως φορολογικού έτους 2018 αντιστοίχως καθώς και των υπ' αρ. /02.12.2020, /02.12.2020, /02.12.2020, /02.12.2020, /02.12.2020, /02.12.2020 Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2010-31. 12.2010 έως 01.01.2018-31.12.2018 αντιστοίχως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αρ./02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020 και/02.12.2020 Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 έως φορολογικό έτος 2018 καθώς και τις υπ' αρ./02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020 Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου από 01.01.2010-31.12.2010 έως 01.01.2018-31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 2-12-2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **4-1-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

-Με την υπ' αρ./**20-12-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 131,93€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 80,91€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 212,84€.

-Με την υπ' αρ./**20-12-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 14.140,28€ διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ύψους 3.390,28, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 19.515,02€ και εισφοράς αλληλεγγύης 1.667,74€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 38.713,32€.

-Με την υπ' αρ./**20-12-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 2.068,29€ διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ύψους 1.995,25, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 4.523,53€ και εισφοράς αλληλεγγύης 510,27€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 9.097,34€.

-Με την υπ' αρ./**20-12-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 2.617,93€, πλέον

πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 2.914,28€ και εισφοράς αλληλεγγύης 384,89€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 5.916,90€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 7.654,52€, πλέον πρόσθετου φόρου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 2.296,36€ και εισφοράς αλληλεγγύης 685,96€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 10.636,84€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 7.945,69€, πλέον πρόσθετου φόρου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 3.972,84€ και εισφοράς αλληλεγγύης 729,60€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 12.648,13€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 15.242,57€, πλέον πρόσθετου φόρου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 7.621,29€ και εισφοράς αλληλεγγύης 2.386,84€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 25.250,70€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 10.086,76€, πλέον πρόσθετου φόρου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 5.043,38€ και εισφοράς αλληλεγγύης 1.403,85€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 16.533,99€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 9.175,37€, πλέον πρόσθετου φόρου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 4.587,69€ και εισφοράς αλληλεγγύης 1.299,54€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 15.062,60€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 2.813,97 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 3.132,52€ , ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 5.946,49€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους

7.018,80€, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 7.813,33€ , ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 14.832,13€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 2.690,69€, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 2.995,28€ , ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 5.685,97€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 1.611,04€, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 1.793,41€ , ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 3.404,45€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 4.709,24€, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 1.412,77€ , ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 6.122,01€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 4.889,65€, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 2.444,82€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 7.334,47€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 10.680,39€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 8.343,29€.

-Με την υπ' αρ./20-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 7.676,13€.

Ιστορικό: Στις **11-9-2018** διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) για τα έτη 2010-2018 από την **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ** βάσει της υπ'αρ./2018 εντολής επιτόπιου ελέγχου η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αρ./2018 Πληροφοριακού Δελτίου. Κατά τη διάρκεια του μερικού επιτόπιου ελέγχου στην έδρα της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας, βρέθηκαν και κατασχέθηκαν ανεπίσημα βιβλία, στοιχεία και αρχεία από την επεξεργασία των οποίων και την αντιπαραβολή τους με τα επίσημα βιβλία και στοιχεία για τα φορολογικά έτη 2010-2018, διαπιστώθηκαν **παραβάσεις ανακριβούς έκδοσης και μη έκδοσης στοιχείων εσόδου** κατά τα φορολογικά έτη 2010 έως 2018 απεστάλη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Σύρου (αρ., πρωτ. εισερχ. εγγράφου/11-9-2020) το με αρ. πρωτ. **ΕΞ 2020/7-9-2020 πληροφοριακό δελτίο** με συνημμένη την από 7-8-2020 σχετική Έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, ΚΦΑΣ & ΕΛΠ. Για τις ως άνω διαπιστωθείσες παραβάσεις επιβλήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου με τις υπ'αρ./2020,/2020,/2020,/2020,/2020,/2020,/2020,/2020 και/2020 πράξεις, τα σχετικά πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015 και του άρθρου 54 Ν. 4174/2013. Κατά των ως άνω πράξεων ασκήθηκε από την προσφεύγουσα η με αρ./13-11-2020 ενδικοφανή προσφυγή η οποία απερρίφθη με την με αρ. 910/9-3-2021 Απόφαση της Υπηρεσίας μας. Περαιτέρω από την ΥΕΔΔΕ Αττικής απεστάλησαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου (αρ. πρωτ. εισερχ. εγγράφου/14-9-2020 &/14-9-2020) τα με αρ. πρωτ. **ΕΞ 2020/7-9-2020** και **ΕΞ 2020/7-9-2020 πληροφοριακά δελτία** με συνημμένες τις από 7-8-2020 πληροφοριακές εκθέσεις Εισοδήματος και ΦΠΑ συνεπεία των οποίων διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου, μερικός έλεγχος φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ ετών 2010-2018 βάσει της υπ' αρ./6-10-2020 εντολής ελέγχου. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου προέκυψε ότι η προσφεύγουσα από 01/01/2010 έως 31/12/2018 δεν εξέδωσε Α.Π.Υ. ή άλλο στοιχείο αξίας σε τριακόσια εβδομήντα εννέα (379) περιπτώσεις καθαρής αξίας 259.582,83€ πλέον ΦΠΑ αξίας 50.433,19€, ήτοι συνολική αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 310.016,02€ και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού εισοδήματος και ΦΠΑ για τα έτη που αφορούν.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Έλλειψη αποδεικτικών εγγράφων με την έννοια του άρθρου 169 ΚΔΔ
2. Έλλειψη αιτιολογίας-βάρους απόδειξης

3. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για αποκρυβείσες ή ανακριβείς συναλλαγές για τις χρήσεις 2010-2013.

Ως προς την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου Εισοδήματος χρήσεων 2010-2013

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης [...]

3. α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων: (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, (β) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.

β. Σε περίπτωση που μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1.1.2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1.1.2014 και μετά, πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα ή το άρθρο 84 παράγραφος 1 του ν. 2238/1994 ή το άρθρο 57 παράγραφος 1 του ν. 2859/2000. Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.»

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 11 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις

υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.....

Επειδή, στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «*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 φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας*».

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «*Το δικαίωμα του Δημοσίου για 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 ...β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος*».

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του*».

Επειδή στο άρθρο 68 παρ. 2 του Ν 2238/1994 «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος», ορίζονται τα εξής: «*Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:*

α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή

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 ΕΕ 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.»

Επειδή σύμφωνα με την γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. 102/2001 η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών με την ΠΟΛ.1100/10-4-2001, έγινε δεκτό ότι: **Συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται κατά την κρίση της φορολογικής αρχής, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδημάτων.** Επιπλέον συμπληρωματικά στοιχεία θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπόψη του ο προϊστάμενος της φορολογικής αρχής κατά την αρχική φορολογική εγγραφή.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (**ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017**) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. . . . 3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα

να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).....».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τις από 7-8-2020 σχετικές εκθέσεις ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, κατά τη διενέργεια του επιτόπιου ελέγχου στις 11-9-2018 βάσει της με αρ./11-9-2018 εντολής ελέγχου της ΥΕΔΔΕ στην έδρα της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας, βρέθηκαν και κατασχέθηκαν, μεταξύ άλλων, ένα (1) ανεπίσημο ημερολόγιο χρώματος μαύρου με αρίθμηση του ελέγχου από σελίδα 1-58 και κόλλες Α4 με αρίθμηση του ελέγχου 1-30, στα οποία αποτυπώνονταν ανεπίσημα οικονομικά δεδομένα ανά φορολογικό έτος με εγγραφές ονομάτων πελατών και ποσά. Για τον έλεγχο και επεξεργασία των κατασχεθέντων στοιχείων εκδόθηκε η με αρ./22-10-2018 εντολή ελέγχου βάσει της οποίας διενεργήθηκε ο έλεγχος για τα έτη (χρήσεις) 2010-2018, οι διαπιστώσεις του οποίου αποτυπώνονται στις από 7-8-2020 συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής οι οποίες διαβιβάστηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου με τα με αρ. πρωτ. **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2020/7-9-2020, ΕΞ 2020/7-9-2020 & ΕΞ 2020/7-9-2020** δελτία πληροφοριών (αρ. πρωτ. Εισερχομένων εγγράφων/11-9-2020,/14-9-2020 &/14-9-2020 αντιστοίχως). Συνεπώς στην υπό κρίση περίπτωση, τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 2α του άρθρου 68 του ν. 2238/94 περί συμπληρωματικών στοιχείων τα οποία περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σύρου εντός του 2020, ήτοι μετά τη πάροδο της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, των ελεγχόμενων ετών 2010 έως και 2013.

Επειδή, τα προαναφερόμενα στοιχεία αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ώστε να τα εκτιμήσει, εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του άρθρου 84 ν. 2238/94 πενταετίας, συνεπώς νομίμως έκρινε ότι συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2α του ν. 2238/94 και ότι το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για τα υπό κρίση έτη 2010 έως και 2013, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/94.

Επειδή η έκδοση και κοινοποίηση των υπό κρίση πράξεων φορολογίας Εισοδήματος συντελέστηκε εντός του έτους 2020, ήτοι εντός της δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής, με βάση τα ως άνω εκτεθέντα, **το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος, για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές χρήσεις 2010, 2011, 2012, 2013, ΔΕΝ έχει υποπέσει σε παραγραφή**, και κατά συνέπεια ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή ΦΠΑ γρήσεων 2010-2013

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 3 του αρθ. 49 του ν. 2859/00** (ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

«3. 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 Δ.Ο.Υ., 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 τις διατάξεις της **παρ. 1 και 2 του αρθ. 57 του ν. 2859/00** 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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1125/25.11.2004** (αριθ. πρωτ. 1095248/1844/ΔΕ-Α') του Υπουργείου Οικονομικών έγινε αποδεκτή η υπ' αριθ. 327/2004 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περί εφαρμογής των διατάξεων για έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων. Σύμφωνα με την ως άνω γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. έγινε ομόφωνα δεκτό ότι **σε περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί αρχικό φύλλο ελέγχου** (στην έννοια αυτού περιλαμβανομένου και του οριστικοποιηθέντος δια συμβιβασμού ή φύλλου

ειλικρινούς δηλώσεως κλπ) ή πράξη, προκειμένου περί Φ.Π.Α., εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής, **δεν μπορούν να εκδοθούν και κοινοποιηθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 3 του Ν.2859/2000.**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **13 του ν.3296/2004** ορίζεται ότι:

«Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α. από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, επιφυλασσομένων των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 17, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **15 του ν.3296/2004** ορίζεται ότι:

«1. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., που υπάγονται στη διαδικασία αυτοελέγχου κατά το άρθρο 13 σύμφωνα με το προηγούμενο άρθρο, δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, εφόσον με αυτές δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, προκειμένου για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, καθώς και εκροές, προκειμένου για τις δηλώσεις Φ.Π.Α., από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος, σύμφωνα μετά οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους, ανεξαρτήτως αυτών που προκύπτουν βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή εκ της εφαρμογής των γενικών φορολογικών διατάξεων.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **17§2 του ν.3296/2004** ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις "αυτοελεγχόμενες" κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **19 παρ.18 του ν. 3091/2002 (Α' 330)**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο **22 παρ.2 του ν.3212/2003 (Α' 308)** ορίζεται ότι: «Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α'), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή

νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά. Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια».

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου **22 παρ.3** του **ν. 3212/2003** (Α' 308) ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους».

Επειδή, με το υπ' αριθμ. πρωτ. **1114957/1928/ΔΕ-Α/23-12-2003** έγγραφο της Γενικής Δ/σης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 22 του νόμου 3212/2013, και παρασχέθηκαν οι ακόλουθες διευκρινίσεις: <1) ..., 2) Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου (σ.σ. άρθρο 22 ν.3212/2003) συμπληρώνεται η παράγραφος 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/02 και προβλέπεται ότι μετατίθεται ο χρόνος παραγραφής και για τις χρήσεις που έπονται των χρήσεων για τις οποίες έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και για τις οποίες, ως γνωστόν, παρατείνεται για δύο (2) επιπλέον έτη η παραγραφή, ώστε τελικά να υπάρχει ταυτόχρονη παραγραφή των χρήσεων και να μην παρουσιάζεται το φαινόμενο να παραγράφεται επόμενη χρήση ενώ δε έχει παραγραφεί η προηγούμενη ή προηγούμενες αυτής. Σημειώνεται ότι η κατά τα ανωτέρω παράταση δεν καταλαμβάνει και τις χρήσεις που προηγούνται των χρήσεων για τις οποίες έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί οι πιο πάνω αποφάσεις επιβολής προστίμου. 3) Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 προβλέπεται ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/02, όπως αυτές πλέον συμπληρώθηκαν κατά τα ανωτέρω, και για τις περιπτώσεις που έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων, κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΒΣ, μέχρι το χρόνο της κανονικής παραγραφής. Ειδικά στις περιπτώσεις αυτές η παράταση της παραγραφής ισχύει τόσο για τις χρήσεις κατά τις οποίες έγινε η κατάσχεση των ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων καθώς και τις επόμενες αυτών, κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζομένων με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/02, όπως αυτές πλέον ισχύουν, όσο και για τις προηγούμενες της κατάσχεσης χρήσεις. Σημειώνεται ότι η κατά τα ανωτέρω παράταση ισχύει ανεξαρτήτως αν τα κατασχεθέντα

ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία έχουν ήδη ή δεν έχουν επεξεργαστεί μέχρι το χρόνο της κανονικής παραγραφής. 4) ...»

Επειδή τα με αρ. πρωτ. ΥΕΛΛΕ ΑΤΤ ΕΞ 2020/7-9-2020, ΕΞ 2020/7-9-2020 & ΕΞ 2020/7-9-2020 δελτία πληροφοριών, βάσει των οποίων διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος λόγω ύπαρξης (νέων) συμπληρωματικών στοιχείων, περιήλθαν σε γνώση της αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου (αρ. πρωτ. Εισερχομένων εγγράφων/11-9-2020,/14-9-2020 &/14-9-2020 αντιστοίχως), μετά τη πάροδο της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής των ελεγχόμενων ετών 2010-2013.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου καθώς και από το υποσύστημα δηλώσεων ΦΠΑ του TAXIS, η προσφεύγουσα για τα έτη 2010-2013 είχε υποβάλλει τις με αρ./11-4-2011,/31-03-2012,/15-5-2013 και/28-04-2014 αρχικές εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου ανταποκρινόμενη στο με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΞ 2021 ΕΜΠ/7-9-2021 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, απέστειλε το με αρ. πρωτ./8-9-2021 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/9-9-2021) σχετικό έγγραφό της με το οποίο μας γνώρισε ότι η προσφεύγουσα για το οικονομικό έτος 2011 (χρήση 2010) είχε υπαχθεί, με την με αρ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Πάρου, σε αυτοπεραίωση βάσει των διατάξεων του ν. 3296/2004 για τα εισοδήματά της από την άσκηση του επαγγέλματός της, ενώ για τα οικονομικά έτη 2012-2014 (χρήσεις 2011-2013) δε φέρουν ένδειξη περί περαίωσης-αυτοελέγχου.

Επειδή περαιτέρω, για την ελεγχόμενη χρήση 2011 δεν έχουν εκδοθεί αρχικές πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ (δεν προκύπτει ούτε από την έκθεση ελέγχου ΦΠΑ ούτε από το σύστημα ELENXIS, TAXIS).

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει ότι για την **ελεγχόμενη χρήση 2010** τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 49 ν. 2859/00 περί έκδοσης συμπληρωματικής πράξης ΦΠΑ βάσει (νέων) συμπληρωματικών στοιχείων και το δικαίωμα το Δημοσίου για επιβολή ΦΠΑ για το ελεγχόμενο έτος 2010 παραγράφεται μετά τη **πάροδο δεκαετίας** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 περ.γ' του άρθρου 57 του ν. 2859/00. Συνεπώς δεδομένου ότι η έκδοση και κοινοποίηση της υπ'άρ./2020 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 συντελέστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός της δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει ΦΠΑ για τη χρήση 2010 δεν ευσταθεί και τυγχάνει μη αποδεκτός.

Επειδή περαιτέρω, για την **ελεγχόμενη χρήση 2011**, δεν έχει εκδοθεί αρχική πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ, δεν μπορούν να τυχόν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 49 ν. 2859/00 και συνεπώς ούτε οι διατάξεις της παρ 2γ του ως άνω άρθρου 57 Ν 2859/2000 περί δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής, οι οποίες προϋποθέτουν την ύπαρξη αρχικής πράξης, και ως εκ τούτου για την ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 57 ν. 2859/00 περί **πενταετούς προθεσμίας παραγραφής**. Συνεπώς κατά την έκδοση και κοινοποίηση της με αρ./2020 προσβαλλόμενης πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, είχε ήδη παρέλθει το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή ΦΠΑ καθόσον διενεργήθηκε μετά το πέρας της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής για το έτος (χρήση) 2011 και ο σχετικός ισχυρισμός ευσταθεί και τυγχάνει αποδεκτός.

Επειδή ωστόσο, δεδομένου ότι κατά τον επιτόπιο έλεγχο στις 11-9-2018 διενεργήθηκε κατάσχεση ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων βάσει τω διατάξεων των παρ. 3 και 4 του άρθ. 24 ν. 4174/2013 και συνετάχθη η με αρ./**11-9-2018 Έκθεση Κατάσχεσης** βιβλίων και στοιχείων αντίγραφο της οποίας επιδόθηκε αυθημερόν στην ελεγχόμενη, ήτοι εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής των **ελεγχόμενων ετών 2012 και 2013**, στην υπό κρίση περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 18 ν. 3091/2002, όπως αυτές συμπληρώθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 3 αρθ.22 ν.3212/2003 και ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει ΦΠΑ για τα έτη αυτά, παρατείνεται κατά δύο χρόνια πέραν του χρόνου της κανονικής παραγραφής που συμπληρώνεται στις 31.12.2018 και 31.12.2019, ήτοι παρατείνεται μέχρι την **31.12.2020 και 31.12.2021** αντιστοίχως. Συνεπώς δεδομένου ότι η έκδοση και κοινοποίηση των υπ'άρ./2020 και/2020 Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 και 01/01/2013-31/12/2013 αντίστοιχα, συντελέστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός του έτους 2020, ήτοι εντός της ήδη παραταθείσας, σύμφωνα με τα ανωτέρω, προθεσμίας παραγραφής, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει ΦΠΑ για τα έτη 2012 και 2013 δεν ευσταθεί και τυγχάνει μη αποδεκτός.

Ως προς την επικαλούμενη έλλειψη αποδεικτικών εγγράφων με την έννοια του άρθρου 169 ΚΔΔ

Επειδή σύμφωνα με τις από 7-8-2020 σχετικές εκθέσεις ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, οι οποίες αποτέλεσαν και την αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου και αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των από 2-12-2020 σχετικών εκθέσεων ελέγχου της ως άνω Δ.Ο.Υ., κατά τη διάρκεια του μερικού επιτόπιου ελέγχου, το συνεργείο ελέγχου προέβη σε κατάσχεση, βάσει των διατάξεων των παρ. 3 και 4 του αρ. 24 και της παρ. 6 του αρ. 25, κατά

περίπτωση, του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), μεταξύ άλλων, ενός (1) ανεπίσημου ημερολογίου χρώματος μαύρου με αρίθμηση του ελέγχου από σελίδα 1-58, καθώς και κόλλες Α4 με ανεπίσημα οικονομικά δεδομένα ανά φορολογικό έτος με εγγραφές ονομάτων πελατών και ποσά της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας. Τα ως άνω ανεπίσημα έγγραφα-στοιχεία βρέθηκαν και κατασχέθηκαν εντός της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας, τα οποία, μετά από διασταυρωτικό έλεγχο με τα επίσημα βιβλία, στοιχεία και δηλώσεις της προσφεύγουσας διαπιστώθηκαν οι καταλογιζόμενες, με τις υπ' αρ.-/2020 πράξεις επιβολής προστίμου, παραβάσεις περί μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδου κατά τα ελεγχόμενα έτη. Συνεπώς η αμφισβήτηση από την προσφεύγουσα των κατασχεθέντων ανεπίσημων στοιχείων, προβάλλοντας ότι δεν είναι προϊόν δικής της γραφής, προσκομίζοντας σχετική γραφολογική εκτίμηση, δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα εξέτασης από την υπηρεσία μας και ως εκ τούτου δεν μπορεί να αποτελέσει λόγο ακύρωσης των υπό κρίση πράξεων ούτε άλλωστε να δημιουργήσει αμφιβολίες ως προς το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και ο σχετικός ισχυρισμός δεν ευσταθεί και τυγχάνει μη αποδεκτός.

Ως προς την επικαλούμενη έλλειψη αιτιολογίας-βάρος απόδειξης

Επειδή ο υπό κρίση έλεγχος με επαρκή στοιχεία, μετά από την επεξεργασία των κατασχεθέντων στοιχείων, και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία κατ'άρθρο 64 ν. 4174/2013, στοιχειοθετεί πλήρως τις αποδιδόμενες παραβάσεις περί ανακριβούς έκδοσης και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων όσο και την απόκρυψη εσόδων για τις ελεγχόμενες περιόδους καθόσον χρησιμοποιεί όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα εκθέτοντας τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά. Συνεπώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 2-12-2020 εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί έλλειψης αιτιολογίας δεν ευσταθεί και τυγχάνει μη αποδεκτός..

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με αριθμό 11/4-1-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της
ΑΦΜ:....., και την **επικύρωση** των υπ' αριθμ.-/02.12.2020,
.....-/02.12.2020,-/02.12.2020,-/02.12.2020,
.....-/02.12.2020,-/02.12.2020,-/02.12.2020,
.....-/02.12.2020,-/02.12.2020 Οριστικών Πράξεων διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 έως φορολογικού έτους 2018 αντιστοίχως καθώς και των υπ'αρ./02.12.2020,/2.12.2020,/2.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020,/02.12.2020 Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικών περιόδων 01.01.2010-31.12.2010, 01.01.2012-31.12.2012, 01.01.2013-31.12.2013, 01.01.2014-31.12.2014, 01.01.2015-31.12.2015, 01.01.2016-31.12.2016, 01.01.2017-31.12.2017 και 01.01.2018-31.12.2018 αντιστοίχως και την ακύρωση της υπ' αρ./2.12.2020 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2011-31.12.2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, λόγω παραγραφής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ (€)
.....	2.12.2020	Φ.Ε.	2010	212,84
.....	2.12.2020	Φ.Ε.	2011	38.713,32
.....	2.12.2020	Φ.Ε.	2012	9.097,34
.....	2.12.2020	Φ.Ε.	2013	5.916,90
.....	2.12.2020	Φ.Ε.	2014	10.636,84
.....	2.12.2020	Φ.Ε.	2015	12.648,13
.....	2.12.2020	Φ.Ε.	2016	25.250,70
.....	2.12.2020	Φ.Ε.	2017	16.533,99
.....	2.12.2020	Φ.Ε.	2018	15.062,60
.....	2.12.2020	ΦΠΑ	2010	5.946,49
.....	2.12.2020	ΦΠΑ	2011	0,00
.....	2.12.2020	ΦΠΑ	2012	5.685,97
.....	2.12.2020	ΦΠΑ	2013	3.404,45
.....	2.12.2020	ΦΠΑ	2014	6.122,01
.....	2.12.2020	ΦΠΑ	2015	7.334,47
.....	2.12.2020	ΦΠΑ	2016	10.680,39
.....	2.12.2020	ΦΠΑ	2017	8.343,29
.....	2.12.2020	ΦΠΑ	2018	7.676,13

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
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.