



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03.01.2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 18

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aaade.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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από .../.../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «....ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, της υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010), της υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και της υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξης

επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 79 ν. 4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, την υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010), την υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και την υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 79 ν. 4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «....ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.», 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:

Με την υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία με αντικείμενο εργασιών την εξόρυξη γρανίτη, ψαμμίτη και άλλων λίθων για μνημεία ή κτίρια (οικοδομικών υλικών) πρόστιμο ποσού 32.056,51 €, λόγω λήψης τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 65.000,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 14.950,00 € εκδόσεως της εταιρίας «.....ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», ΑΦΜκαι δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 15.141,29 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.482,49 € εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του του, ΑΦΜ Ειδικότερα έλαβε τα κάτωθι εικονικά φορολογικά στοιχεία:

α/α	Αριθμός φορολογικού στοιχείου	Εκδότης	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
1	ΤΠ-ΔΑ/...-09- 2010	ΑΤΕΒΕ/	15.000,00€	3.450,00€
2	ΤΠ/.....-09-2010	/	7.029,81€	1.616,85€
3	ΤΠ/.....-10-2010	/	8.111,48€	1.865,64€
4	ΤΠ-ΔΑ/.....-10-2010	ΑΤΕΒΕ/	17.600,00€	4.048,00€

5	ΤΠ-ΔΑ/-10-2010	ΑΤΕΒΕ/	15.420,00€	3.546,60€
6	ΤΠ-ΔΑ .../-10-2010	ΑΤΕΒΕ/	16.980,00€	3.905,40€
	ΣΥΝΟΛΟ		80.141,29€	18.432,49€

Με την υπ' αριθ.06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία φόρος ποσού 126.036,33 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκων άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.) 143.063,83 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 269.100,16 €, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της κρίθηκαν ανακριβή, λόγω λήψης των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με την υπ' αριθ.06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία φόρος ποσού 65.113,27 €, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. και τόκων άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. ποσού 73.910,08 €, δη σύνολο φόρου 139.023,35 €, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών της καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της κρίθηκαν ανακριβή και μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με την υπ' αριθ.06.2021 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 79 ν. 4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ποσού 9.216,24 €, διότι διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων και το πρόστιμο προσδιορίζεται στο 50% του φόρου που εξέπεσε, ήτοι 18.432,49 € * 50 % = 9.216,24 €.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από06.2021 εκθέσεων ελέγχου προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 – ν. 4337/2015, φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 ν. 2238/1994, Φ.Π.Α. ν. 2859/2000 και προστίμου άρθρου 79 ν. 4472/2017 της ανωτέρω φορολογικής αρχής, σε εκτέλεση της υπ' αριθ.01.2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε α) το με αρ. πρωτ.04.2017 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και η υπ' αριθ.04.2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της ίδιας φορολογικής αρχής (αρ. εισερχ. πρωτ.04.2017 Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ) σύμφωνα με τα οποία από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην εταιρία «.....ΑΤΕΒΕ» με Α.Φ.Μ.: διαπιστώθηκε ότι αυτή είναι λήπτρια και εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων και β) το με αρ. πρωτ.06.2017 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ και η από05.2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012) της ίδιας φορολογικής αρχής (αρ. εισερχ. πρωτ.06.2017) σύμφωνα με τα οποία από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του του με ΑΦΜ: διαπιστώθηκε ότι αυτή είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα εταιρία υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος (αρ. δήλωσης/11.2017) για τη χρήση 2010 (χωρίς να υποβληθεί η αντίστοιχη δήλωση Φ.Π.Α.) με τις

ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016 και δήλωσε την αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ποσού 80.141,29 € ως φορολογική αναμόρφωση – λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση. Κατά την εκκαθάριση της παραπάνω τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε χρεωστικό ποσό προς καταβολή, το οποίο η προσφεύγουσα εταιρία δεν κατέβαλε με αποτέλεσμα να εκπέσει των ευνοϊκών ρυθμίσεων των διατάξεων του ν. 4446/2016.

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

- 1) Η αιτιολογία δεν είναι νόμιμη και επαρκής. Ουσιαστική πλημμέλεια ως προς την κρίση του ελέγχου περί αποδοχής και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων αξίας. Παράνομη αντιστροφή του βάρους απόδειξης.
- 2) Όλως επικουρικά, συνδρομή καλής πίστης κατά την αποδοχή των φορολογικών στοιχείων διακίνησης και αξίας.
- 3) Μη νομίμως επηρεάζεται το κύρος των λογιστικών αρχείων με συνέπεια τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων χρήσης.
- 4) Μη σύννομος ο προσδιορισμός Φ.Π.Α. και του προστίμου Φ.Π.Α.
- 5) Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων διαχειριστικής χρήσης 01.01-31.12.2010 κατά τον χρόνο έκδοσης αυτών. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή Φ.Π.Α..

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 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, 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. 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 έκδοσή τους**».

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «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 σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΔΕΦ Αθ 4574/2013, ΣτΕ 127/2013, ΣτΕ 3957/2012), το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 είχε παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο. Κατά συνέπεια, η ακύρωση της κύριας πράξης καταλογισμού φόρου αποστερεί την πράξη επιβολής προστίμου του νομίμου ερείσματός της.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 και 4 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι «**1.** Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας. ... **4.** Το δικαίωμα του Δημοσίου για 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 την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 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..... 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...*».

Επειδή, με το άρθρο 57 παρ. 1 και 2 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 το άρθρο 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε 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, 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, με την ΠΟΛ. 1191/2017 κοινοποιείται η υπ' αριθ. 265/2017 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. με την οποία έγινε δεκτό ότι: «η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιεχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α' του άρθρου 62§2 του ΚΦΕ, πλην, όμως, καίτοι η περίπτωση αυτή φαίνεται στο νόμο ως αυτοτελής και διακεκριμένη από την περίπτωση β' του άρθρου 62§2 του ίδιου Κώδικα (ανακρίβεια της δηλώσεως), κατ' ουσίαν οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρεκτάσεως του χρόνου παραγραφής σε δεκαετία, είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσας δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσας δηλώσεως (πρβλ ΣτΕ 2934, 2935/2017, σκέψη 14). Επομένως, η έκδοση φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία πρέπει να αντιμετωπίζεται στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής της διατάξεως της περιπτώσεως α' του άρθρου 68§2 του ΚΦΕ, διότι η αντιμετώπισή της με βάση τη διάταξη περί ανακρίβειας της δηλώσεως θα καθιστούσε χωρίς αντικείμενο τη διάταξη για τα συμπληρωματικά στοιχεία, είναι δε

εντελώς διάφορο το ζήτημα των συνεπειών της ανακρίβειας της δηλώσεως, οι οποίες υφίστανται και στην περίπτωση της διαπιστώσεώς της από συμπληρωματικά στοιχεία».

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 ίδιου νόμου πενταετία.** Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. ».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1052/2007 παρ. 6 με θέμα: «Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του Ν. 3522-2006 που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων» διευκρινίζεται ότι: «6. 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. Διευκρινίζεται, ότι το φύλλο ελέγχου που θα εκδοθεί στις περιπτώσεις αυτές θα αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα συμπληρωματικά στοιχεία. Η έναρξη ισχύος της ανωτέρω διάταξης ορίζεται, σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού, από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1125/2004 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 327/04 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περί εφαρμογής των διατάξεων για έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων και στην οποία αναφέρεται ότι: «Με την πιο πάνω γνωμοδότηση του Β' Τμήματος 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 των άρθρων 68 παράγρ. 2, περίπτ. β' του Ν. 2238/1994 και 49, παράγρ. 3 του Ν. 2859/2000».

Επειδή, με το άρθρο 57 του ν. 4446/2016 ορίζεται ότι: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.10.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του Ν. 4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016. ...»

Επειδή, με το άρθρο 59 του ν. 4446/2016 ορίζεται ότι: «1. Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα τόσο για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις όσο και για τις φορολογικές παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές. ...»

Επειδή, με το άρθρο 61 παρ. 2 του ν. 4446/2016 ορίζεται ότι: «2. Η καταβολή της οφειλής γίνεται εφάπαξ, εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, του τέλους ή της εισφοράς, ενώ ο οφειλέτης μπορεί να υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών κατά τις κείμενες διατάξεις μέχρι την παρέλευση της κατά τα ως άνω νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Σε περίπτωση μη καταβολής κατά τα ανωτέρω ή απώλειας της ρύθμισης, ο φορολογούμενος εκπέμπει των ευνοϊκών ρυθμίσεων του παρόντος κεφαλαίου και διενεργείται, κατά περίπτωση, νέος άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός, δυνάμει του οποίου επιβάλλονται σε βάρος του η διαφορά πρόσθετου φόρου, καθώς και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης δήλωσης, που δεν κατέβαλε λόγω υπαγωγής του στις διατάξεις του παρόντος. Ως προς την επιβολή των προστίμων των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, ή άλλων διοικητικών ή ποινικών κυρώσεων, η δήλωση θεωρείται ως μηδέποτε υποβληθείσα, εφαρμοζομένων, κατά τα λοιπά, των διατάξεων του Ν. 4174/2013. Το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει τις πράξεις της παραγράφου αυτής δεν παραγράφεται πριν την πάροδο τριών (3) ετών από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής, ή, σε περίπτωση υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης, από την ημερομηνία απώλειας της ρύθμισης.»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1110/2017 ορίζεται ότι: «Άρθρο 3 - Ρύθμιση ειδικών ζητημάτων μη καταβολής οφειλής ή απώλειας ρύθμισης για δηλώσεις που υποβλήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4446/2016

1. Σε υποθέσεις για τις οποίες είχε εκδοθεί εντολή ελέγχου και οι φορολογούμενοι υπέβαλαν δηλώσεις του ν. 4446/2016, ο Προϊστάμενος της υπηρεσίας που προέβη στην παραλαβή των ανωτέρω δηλώσεων είναι υπεύθυνος για την παρακολούθηση της τήρησης των προϋποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 61 του ν. 4446/2016 και την ενημέρωση των αρμοδίων ελεγκτικών υπηρεσιών για την έκπτωση από τις ευνοϊκές ρυθμίσεις των διατάξεων των άρθρων 57-60 του ν. 4446/2016, προκειμένου αυτοί να προβούν στις ακόλουθες κατά περίπτωση ενέργειες.

Ειδικότερα: ... **β)** Σε περίπτωση που έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου αλλά δεν έχει ολοκληρωθεί ο έλεγχος και διαπιστώνεται η μη καταβολή ή απώλεια της ρύθμισης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 61 του ν. 4446/2016, τότε, στο πλαίσιο της ίδιας εντολής ελέγχου ακολουθείται η διαδικασία επιβολής των προστίμων των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, ή του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 (κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 79 παρ. 1 του ν.4472/2017), σύμφωνα με τη διάταξη του τρίτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 61 του ν. 4446/2016, ανεξαρτήτως του ότι για τις παραβάσεις αυτές δεν επιβάλλεται φόρος δυνάμει οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, ...»

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, από το σύστημα TAXIS και από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι η ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.», ΑΦΜ υπέβαλε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, την με αύξοντα αριθμό/.....05.2011 αρχική εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α..

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα προέβη κατά την/11/2017 βάσει των διατάξεων του ν. 4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης στην υποβολή της υπ' αριθ./.....11.2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικ. έτος 2011 με λογιστικές διαφορές ποσού 80.141,29 €, ήτοι την καθαρή αξία των τεσσάρων (4) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων από την εταιρία «.....ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», με ΑΦΜκαι των δύο (2) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων από την ατομική επιχείρηση τουτου, με ΑΦΜ, ενώ σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου και ειδικότερα την από06.2021 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 – ν. 4337/2015 της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ (σελίδα 32) δεν υποβλήθηκε αντίστοιχη δήλωση Φ.Π.Α..

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα απώλεσε την ρύθμιση στην οποία είχε υπαχθεί για την πληρωμή του φόρου που προσδιορίστηκε από την υπ' αριθ./.....11.2017 δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικ. έτος 2011 η οποία υποβλήθηκε βάσει του ν. 4446/2016. Ειδικότερα όσον αφορά τον φόρο εισοδήματος που προέκυψε βάσει της υπ' αριθ./.....11.2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικ. έτος 2011, έως τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, από το συνολικά προκύψαν ποσό φόρου ύψους 8.975,83 €, είχε πληρωθεί μόνο ποσό 4.717,53 €. Η φορολογική αρχή, εφαρμόζοντας τα προβλεπόμενα στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 61 του Ν 4446/2016 και της ΠΟΛ 1110/2017 επέβαλε πρόστιμο του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 και φόρο εισοδήματος, δεδομένου ότι οι δηλώσεις θεωρούνται ως μηδέποτε υποβληθείσες.

Επειδή, περαιτέρω, το με αρ. πρωτ./.....04.2017 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και η υπ' αριθ./.....04.2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της ίδιας φορολογικής αρχής (αρ. εισερχ. πρωτ./.....04.2017 Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ) όπου

διαπιστώνεται ότι η εταιρία «.....ATEBE» με Α.Φ.Μ.:είναι λήπτρια και εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και το με αρ. πρωτ./.....06.2017 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ και η από05.2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012) της ίδιας φορολογικής αρχής (αρ. εισερχ. πρωτ./.....06.2017) σύμφωνα με τα οποία η ατομική επιχείρηση του του με ΑΦΜ: είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνιστούν τα νέα - συμπληρωματικά στοιχεία του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 και του άρθρου 72 παρ. 6 του Ν.4174/2013 καθώς περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής μετά τον αρχικό πενταετή χρόνο παραγραφής καίτοι ελλείπει αρχικού φύλλου ελέγχου και ως εκ τούτου αυτός κατέστη δεκαετής για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, ήτοι έως 31/12/2021, αναφορικά με το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλλει πρόστιμο επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων και φόρο εισοδήματος, βάσει των διατάξεων των άρθρων 84 παρ. 4β του Ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 του Ν.2523/1997.

Συνεπώς, κατά το χρόνο έκδοσης, των προσβαλλόμενων πράξεων στις .../06/2021 δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση της υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και της υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.

Επειδή, ωστόσο ελλείπει αρχικού φύλλου ελέγχου, αναφορικά με το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει Φ.Π.Α. και κατ' επέκταση πρόστιμο Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 2859/2000 περί πενταετούς παραγραφής σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1125/2004.

Ως εκ τούτου, κατά τον χρόνο έκδοσης της υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και της υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξης επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή Φ.Π.Α. και κατ' επέκταση προστίμου Φ.Π.Α. είχε παραγραφεί.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμου Κ.Β.Σ. και φόρου εισοδήματος στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 απορρίπτεται ως αβάσιμος, ενώ για την επιβολή Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. είναι βάσιμος και γίνεται αποδεκτός, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση του τέταρτου ισχυρισμού της προσφεύγουσας.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «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 κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 9 του ΠΔ 186/1992: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. ... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει 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 του φόρου».

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

Επειδή, στο άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣτΕ 1404/2015).

Επειδή, σύμφωνα με την από/06/2021 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015 της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εταιρία «.....ΑΤΕΒΕ» - ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών κατασκευή μερών και εξαρτημάτων Π.Δ.Κ.Α. για μηχανοκίνητα οχήματα, στις χρήσεις 2003 έως και 2011, μεταξύ των οποίων και τα εκδοθέντα στοιχεία προς την προσφεύγουσα, κρίθηκαν **εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους**, καθώς εν όψει των επαγγελματικών της δυνατοτήτων, της υλικοτεχνικής της υποδομής, του συνόλου των αγορών της καθώς και του προσωπικού που απασχόλησε, δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές με τους αντισυμβαλλομένους της, και κατά συνέπεια και με την προσφεύγουσα. Συγκεκριμένα:

- Δεν πραγματοποίησε τόσες αγορές α΄ και β΄ υλών, όσες δήλωσε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις του αρθ. 20 ΠΔ 186/92, (οι αγορές που ελέγχθηκαν κρίθηκαν εικονικές σε ποσοστό 98% και πλέον)
- Καταχώρησε στις παραπάνω συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις ανύπαρκτες δαπάνες χωρίς παραστατικά,
- Σε πολλές περιπτώσεις εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες της με συνολική αξία επιμελώς μικρότερη των 15.000,00€ ή των 3.000,00€ (ανάλογα με το όριο ανά χρήση) μετά την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. για υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή, τα οποία τιμολόγια εξοφλούνταν με μετρητά,
- Δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου να προσκομίσει όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και να παρέχει κάθε είδους πληροφορία ή στοιχεία, καθιστώντας αυτόν δυσχερή και παρεμποδίζοντας τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων,
- Από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών βάσει εισαγγελικής εντολής, διαπιστώθηκε ότι και στις περιπτώσεις που η εξόφληση των συναλλαγών γινόταν μέσω τραπεζής, οι τραπεζικές κινήσεις είχαν ως σκοπό να δώσουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές, ενώ γινόταν ανακύκλωση χρημάτων,

- Ορισμένοι λήπτες φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης «..... ΑΤΕΒΕ», προσήλθαν οικειοθελώς στις αρμόδιες ΔΟΥ και υπέβαλαν δήλωση αποδοχής εικονικότητας των συναλλαγών του άρθρου 12 Ν.3888/2010,
- Στις χρήσεις 2003 - 2011 φαίνεται ότι απασχολεί προσωπικό σύμφωνα με τις καταστάσεις ΙΚΑ και τις δηλώσεις ΦΜΥ, το οποίο όμως από χρήση σε χρήση μειώνεται. Από τις καταστάσεις του ΙΚΑ ΕΥΟΣΜΟΥ (Αρ. πρωτ.-/.....-1-2016) προκύπτει ο αριθμός των εργαζομένων ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ΑΡ.ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΩΝ	45	46	36	23	23	19	5	3	2

- Σε όλες τις χρήσεις παρότι ο αριθμός των απασχολούμενων μειώνεται, τα ακαθάριστα έσοδα αυξάνονται, ειδικά στις χρήσεις 2006, 2007 και 2008

ΧΡΗΣΗ	2005	2006	2007	2008
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	16.404.567,16€	20.593.766,01€	29.421.752,60€	27.120.359,68€

Επειδή, σύμφωνα με την από/06/2021 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015 της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση του του με Α.Φ.Μ., με αντικείμενο εργασιών χοντρικό εμπόριο παραθύρων, μπαλκονόπορτων και πλαισίων τους, πορτών, πλαισίων και κατωφλιών τους, από ξυλεία κρίθηκαν **εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους**, καθώς εν όψει των επαγγελματικών της δυνατοτήτων, της υλικοτεχνικής της υποδομής, του συνόλου των αγορών της καθώς και του προσωπικού που απασχόλησε, δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές με τους αντισυμβαλλόμενούς της, και κατά συνέπεια και με την προσφεύγουσα. Συγκεκριμένα:

- Δεν λειτούργησε στη δηλωμένη έδρα της, επί της οδού , στην Δράμα και είναι αγνώστου διαμονής στην Ελλάδα,
- Για τις χρήσεις 2009-2013 δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, ενώ δηλώθηκε από τρίτους ως πελάτης και προμηθευτής. Συγκεκριμένα, από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων αντισυμβαλλόμενων, οι οποίοι δήλωσαν τον σαν πελάτη, δεν προκύπτουν επαρκείς αγορές ή δαπάνες, που να δικαιολογούν τις πωλήσεις που πραγματοποίησε,
- Δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το οικονομικό έτος 2010 και μετά καθώς και εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις χρήσεις των ετών 2009-2013. Επίσης, όσον αφορά τις περιοδικές δηλώσεις, κατέθεσε μόνον μηδενική δήλωση για το α' και β' τρίμηνο 2009. Τέλος, δεν υποβλήθηκαν ανακεφαλαιωτικοί πίνακες (listing) ενδοκοινοτικών συναλλαγών,
- Δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό,
- Δεν διέθετε τους κατάλληλους χώρους για παραγωγή και αποθήκευση προϊόντων και πρώτων υλών,

- Δεν είχε στην κατοχή της μεταφορικό μέσο,
- Η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων αξίας (Τ.Δ.Α. ή Τιμολόγια για την πώληση αγαθών) διαπιστώθηκε ότι έγινε τοις μετρητοίς σε όλες τις συναλλαγές,

Επειδή, η προσφεύγουσα όσον αφορά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 έκανε χρήση των διατάξεων του ν. 4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης και υπέβαλε την προαναφερθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 δηλώνοντας οικειοθελώς την καθαρή αξία των τεσσάρων (4) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων από την «.....ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», με ΑΦΜκαι των δύο (2) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων από την ατομική επιχείρηση τουτου, με ΑΦΜ ως λογιστικές διαφορές στο εισόδημα.

Η ενέργεια της αυτή εκλαμβάνεται ως σιωπηρή παραδοχή της εικονικότητας των υπό κρίση ληφθέντων φορολογικών στοιχείων. Είναι διάφορο το ζήτημα ότι η προσφεύγουσα εταιρία δεν κατέβαλε εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας το προκύψαν από την ανωτέρω δήλωση ποσό εισοδήματος με αποτέλεσμα να εκπέσει των ευεργετικών ρυθμίσεων των διατάξεων του ν. 4446/2016 και να εκδοθούν από τη φορολογική αρχή οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 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, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών και να επιβεβαιώνει τον σχετικό ισχυρισμό της, ενώ και η ίδια παραδέχεται ότι όλες τις συναλλαγές τις εξόφλησε με μετρητά και όχι με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της περί μη νόμιμης και επαρκούς αιτιολογίας και συνδρομής καλής πίστης απορρίπτονται ως έωλοι και αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7. ...

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, ...

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων

της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής. ...

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: ...

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ. ...

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

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.»

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι για να κριθούν τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης κατηγορίας ως ανακριβή και να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων θα πρέπει να συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 30 του ΚΒΣ. Δηλαδή οι πράξεις ή οι παραλείψεις να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αδύνατο το λογιστικό έλεγχο (Σχ. 1076242/ΠΟΛ 1163/30.06.1994 – Παράγραφος 24).

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ προκύπτει ότι για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 η αξία των ληφθέντων από την προσφεύγουσα εικονικών φορολογικών στοιχείων ανήλθε στο ύψος των 80.141,29 €, ενώ δεν διαπιστώθηκαν άλλες πράξεις ή παραλείψεις μεγάλης έκτασης. Επειδή τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία αντιπροσωπεύουν ποσοστό 2,85 % επί των ακαθάριστων εσόδων του ύψους 2.816.574,07 € για την κρίνόμενη περίοδο, ενώ ο έλεγχος δεν αιτιολογεί αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων και γενικότερα λογιστικού ελέγχου των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας, ώστε η διαπιστωθείσα παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων να συνεπάγεται απόρριψη των βιβλίων της και εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της βάσει του άρθρου 30 και 32 του ν. 2238/1994.

Περαιτέρω, βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ' του ν. 2238/1994 και καθότι δεν υφίσταται στην προκειμένη περίπτωση απόκρυψη φορολογητέας ύλης (εσόδων), ούτε έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων κρίνεται ότι η φορολογική αρχή δεν έπρεπε να προβεί σε προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων.

Κατά συνέπεια, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθ. 30 παρ. 3 & 4 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) ώστε να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανεπαρκή ή ανακριβή την ελεγχόμενη περίοδο 01/01-31/12/2010, ενώ δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από τη διαπίστωση και μόνο της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, και μάλιστα τέτοιας μικρής έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη της.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94 ορίζονται οι προϋποθέσεις για την φορολογική αναγνώριση μιας δαπάνης και την έκπτωση της από τα ακαθάριστα έσοδα.

Επιπρόσθετα, στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1029/17-02-2006 η οποία εκδόθηκε κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παραγρ. 20 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, ορίζεται ότι εφόσον από συγκεκριμένα στοιχεία μπορεί να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη είναι εικονική, αυτή δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα (ΣτΕ 1823/1994, ΣτΕ 141/1993).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ., κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Η κατάργηση της διάταξης του άρθρου 43 παρ. 3 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Σ., σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται, εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσία αντικατάστασή της από τη διάταξη του άρθρου 18 παρ. 2 του ισχύοντος Κ.Β.Σ., δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μιας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίησή της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μια συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία, (σχετ. η γνωμ. ΝΣΚ 572/2011).

Επειδή, η αξία των υπό κρίση ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων (80.141,29 €) δεν δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας σύμφωνα με τα προαναφερθέντα (Σχετ. πολ 1029/2006, ΣτΕ 1823/1994, ΣτΕ 141/1993) και ως εκ τούτου προστίθεται στα καθαρά κέρδη της χρήσης ως λογιστική διαφορά.

Με βάση τα ανωτέρω, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 διά της παρούσας απόφασης **κρίνονται ακριβή** και τα αποτελέσματά της προσδιορίζονται λογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/94 όπως αυτές ίσχυαν, με την προσθήκη ως λογιστικής διαφοράς στα δηλωθέντα καθαρά κέρδη της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων 80.141,29 €.

Καθαρά κέρδη	103.524,74 €
Λογιστικές διαφορές (που δηλώθηκαν και με την με αριθ./.....11.2017 δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η οποία υποβλήθηκε με βάση τις διατάξεις του ν. 4446/2016)	80.141,29 €
Καθαρά κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης (συμπίπτουν με τα δηλωθέντα βάσει της με αριθ./...11.2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από την προσφεύγουσα)	183.666,03 €

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./.....2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «....ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.», ΑΦΜ και ειδικότερα

την επικύρωση της υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 – ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010,

την τροποποίηση της υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010) και

την ακύρωση της υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και της υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 79 ν. 4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.

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

Υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010

Πρόστιμο αρ. 7 παρ.3β του ν. 4337/2015	32.056,51€
--	------------

Υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010)

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά φόρου	126.036,33€	0,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	143.063,83€	0,00€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	269.100,16€	0,00€

Υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά φόρου	65.113,27€	0,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 ^A)	73.910,08€	0,00€

Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)		
Σύνολο φόρου για καταβολή	139.023,35€	0,00€

Υπ' αριθ./...../.....06.2021 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 79 ν. 4472/2017)
διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	9.216,24€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.