



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27/01/2022

Αριθμός απόφασης: 145

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : ΤΚ 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **29-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, κατά της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν. 4337/2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε'

Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009-31.12.2009, με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού 1.920,00€.

6. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται ακύρωση αυτής.

7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7΄ - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **29-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου χρήσης 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **1.920,00€** (4.800,00 X 40%), διότι έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, συνολικής αξίας 4.800,00€, πλέον Φ.Π.Α. 912,00 €, από την επιχείρηση, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1,12,18 παρ.2&9 και 30 παρ.4 &7 του Κ.Β.Σ.(ΠΔ 186/92), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 β΄ του Ν.4337/2015.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρισε στα βιβλία της ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, συνολικής αξίας 4.800,00€, πλέον Φ.Π.Α. 912,00 €, από την επιχείρηση

Δυνάμει της με αρ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, Α΄ Υποδιεύθυνσης Ελέγχων, Α5 Τμήμα Ερευνών Κοζάνης, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, με κύρια δραστηριότητα το «Χονδρικό εμπόριο παλαιών ανταλλακτικών και εξαρτημάτων αυτοκινήτων», με σκοπό την διερεύνηση της ανωτέρω συναλλαγής. Αφορμή του ελέγχου υπήρξε η διαπίστωση ότι η επιχείρηση είναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η παραπάνω διαπίστωση προήλθε κατόπιν διασταυρωτικού ελέγχου στο πλαίσιο διερεύνησης των εξόδων υλοποίησης επενδυτικού σχεδίου τρίτης επιχείρησης, το οποίο υπήρξε αντικείμενο ελέγχου Εισαγγελικής Παραγγελίας που ανατέθηκε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης. Η προσφεύγουσα όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών που υπέβαλε η ίδια,

έλαβε για τη χρήση 2009 από την επιχείρηση ένα (1) φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ.) για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, συνολικής αξίας 4.800,00 € πλέον Φ.Π.Α. 912,00€.

Την 22/02/2020 συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας , με σκοπό την διερεύνηση της ανωτέρω συναλλαγής με την εκδότρια επιχείρηση. Στη συνέχεια συντάχθηκε και επιδόθηκε στον διαχειριστή της ελεγχόμενης επιχείρησης, η με αριθμό Πρόσκληση για διάθεση των λογιστικών αρχείων που αφορούν την εν λόγω συναλλαγή με την εκδότρια επιχείρηση, καθώς και οποιουδήποτε άλλου στοιχείου που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση αυτής.

Στις 17/06/2020, συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας προκειμένου να παραληφθούν τα ζητηθέντα, συντάχθηκε και επιδόθηκε η με αριθμό Έκθεση Κατάσχεσης βιβλίων - στοιχείων - αρχείων με την οποία κατασχέθηκε το φορολογικό στοιχείο που αναγράφεται αναλυτικά στον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ 2009

α/α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΣΧΕΘΕΙΣΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α. 19%	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.Π.Υ. No.		4.800,00€	912,00€	5.712,00€

Στις 13/07/2020 παραλήφθηκε το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο της προσφεύγουσας το οποίο συνοδευόταν από το με αριθμό τιμολόγιο πώλησης - δελτίο αποστολής έκδοσης της επιχείρησης της προσφεύγουσας με λήπτη την επιχείρηση με το οποίο φέρεται να πωλήθηκε εξάρτημα του ως άνω περιγραφόμενου φορτηγού.

Για την επεξεργασία των παραπάνω στοιχείων, εκδόθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης η με αριθμό εντολή διενέργειας ελέγχου - επεξεργασίας κατασχεμένων. Με το αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα φωτοαντίγραφο της παραπάνω εντολής ελέγχου και γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Ο έλεγχος έκρινε ότι η επιχείρηση ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, ένα (1) φορολογικό στοιχείο, πώλησης παγίου καθαρής αξίας 4.800,00€ πλέον Φ.Π.Α. 912,00€, εκδόσεως της επιχείρησης, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της. Για τις παραπάνω διαπιστώσεις, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε) - Κλήση σε Ακρόαση εντός είκοσι

(20) ημερών, δίδοντας προθεσμία είκοσι (20) ημερών για την υποβολή γραπτών απόψεων επί των αναγραφόμενων σε αυτό και τον με αριθμό Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου 1.920,00€ που επιδόθηκαν στις 24-02-2021, στον διαχειριστή της επιχείρησης, σε εκτέλεση της με αριθμό εντολής ελέγχου του. Η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε τυχόν αντιρρήσεις και ο έλεγχος, περιελθούσης της προθεσμίας για ακρόαση, προέβη στην σύνταξη της από Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη για τους παρακάτω λόγους :

- Ως προς την παράβαση της λήψεως εικονικού φορολογικού στοιχείου – η προσβαλλόμενη πράξη είναι νόμω και ουσία αβάσιμη και αναιτιολόγητη – το σύνολο της ελεγχόμενης συναλλαγής είναι πραγματικό.
- Έλλειψη αιτιολογίας
- Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή του προστίμου ως προς την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 1.1.2009 – 31.12.2009.
- Αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρότερης κύρωσης ως προς την επιβολή προστίμου του αρ.7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015.
- Το πόρισμα του ελέγχου και ο σε βάρος τους καταλογισμός προσκρούουν ευθέως στην αρχή της αναλογικότητας.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή του προστίμου ως προς την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 1.1.2009 – 31.12.2009.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του Ν.4174/2013, «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προϊσχύουσες του 8 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 στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την [παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006](#) (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το [άρθρο 39 του ίδιου νόμου](#) ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται: «*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 την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) 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».

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την [παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006](#) (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το [άρθρο 39 του ιδίου νόμου](#) ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«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 φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή, ιδιαίτερα δε επί εικονικών τιμολογίων, συμπληρωματικό στοιχείο πρέπει να θεωρηθεί η περιέλευση στοιχείων στην αρμόδια φορολογική αρχή και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης φορολογικής αρχής ή στοιχείων τρίτων επιχειρήσεων, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν ήδη στη διάθεση της φορολογικής αρχής, καθόσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, που έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο. Τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία, αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξης (ΔΕφλωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).

Επειδή συμπληρωματικά στοιχεία επιτρέπεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα, όπως έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος [ΣτΕ 3953/2011, 496, 3955/2012]. Με βάση δε τα συμπληρωματικά στοιχεία η φορολογική αρχή, προκειμένου να εκδώσει τη συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού του φόρου, μπορεί είτε να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας είτε να τη συντάξει, αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του

φορολογούμενου, δυνάμενη κατά τον έλεγχο αυτό να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα της άλλης δημόσιας, φορολογικής ή μη, υπηρεσίας [ΣτΕ 1426/2000, 877/2002, 3706/2011, 3956/2012]. (σκέψη 12 ΣτΕ 1623/2016).

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινίσεις 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, με την ΠΟΛ.1100/2001 κοινοποιήθηκε η με αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. η οποία έγινε αποδεκτή από το Υπ. Οικ. αναφέρεται ότι: «... Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο και "τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία "αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000 αδημ.), τοσούτον μάλλον και καθ' όσον κατ' άρθρο 4 της κατ' εξουσιοδότηση του νόμου (άρθρο 14) εκδοθείσης Υπ. Αποφάσεως 1049691/27-4-94 (ΠΟΛ. 1099/94) η ανάθεση σε ειδικό συνεργείο ελέγχου άρθρου 39 Ν. 1914/90, καθώς και η έκδοση εικονικών τιμολογίων κλπ. αποτελεί και λόγο εξαίρεσης από την περαιωτική διαδικασία άρθρου 14 Ν. 2198/94».

Επειδή, από την ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης εκδόθηκε το με αριθμόΣημείωμα διαπιστώσεων Ελέγχου και συντάχθηκε η από 31/03/2021 έκθεση ελέγχου Κ.ΒΣ. (ΠΑ. 186/92) για την εκδότρια επιχείρηση Εν προκειμένω όμως, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης για την έκδοση της καταλογιστικής πράξης, έως και το τέλος του 2020 (10^ο έτος), δεν είχε λάβει κανένα έγγραφο, για να θεωρηθεί ως νέο στοιχείο, το οποίο θα μπορούσε να ενεργοποιήσει την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 84 του τελευταίου εδαφίου της παρ. 4 του ν.2238/94.

Κατόπιν των ανωτέρω ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή προστίμου ΚΒΣ στη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2009, είχε παραγραφεί.

Γενομένου δεκτού του ως άνω ισχυρισμού παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **29-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την ακύρωση της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2009.

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

1. Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2009 .

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	1.920,00€	0,00€

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.