



ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 04.02.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του του με ΑΦΜ κατοίκου, οδός αρ. Τ.Κ. κατά:

α) της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 β) της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξεως

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2014 – 31.12.2014 γ) της υπ' αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 Ν. 4337/2015 (ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2014, δ) της υπ' αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν.2523/97 & άρθρου 79 Ν.4472/2017 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως ανωτέρω αναφερόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση και τις από 30.12.2021 εκθέσεις μερικού έλεγχου, φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013,ΦΠΑ ν.2859/2000, εφαρμογής των διατάξεων ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), ν.4308/2014 ΕΛΠ, ν.4174/2013 ΚΦΔ και του άρθρου 79 ν.4472/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος του, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 1.613,03 ευρώ πλέον **προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (ποσοστό 25%) λόγω ανακρίβειας ύψους 403,26 ευρώ**, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 644,71 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 2.661,00 ευρώ**.

β) Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2014 – 31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος του, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 1.150,00 ευρώ πλέον **προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (ποσοστό 30%) λόγω ανακρίβειας ύψους 345,00 ευρώ**, ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 1.495,00 ευρώ**.

γ) Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο, γιατί έλαβε ένα (1) εικονικό στοιχείο, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ. καθαρής αξίας 5.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.150,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του ίδιου νόμου και των άρθρων 1 παρ. 1,6,και 10 του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 & 5

ν.4337/2015, ήτοι συνολικό ύψος προστίμου 2.000,00 ευρώ (καθαρή αξία 5.000,00 ευρώ χ 40%).

δ) Με την υπ' αριθμ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 & άρθρου 79 ν.4472/2017 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο, γιατί έλαβε κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ., ένα (1) εικονικό στοιχείο καθαρής αξίας 5.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.150,00 ευρώ, με το οποίο διενέργησε έκπτωση φόρου εισροών η έλαβε επιστροφή φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 του ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 79 ν.4472/2017, ήτοι συνολικό ύψος προστίμου 575,00 ευρώ (αξία ΦΠΑ 1.150,00 χ 50%).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ. αρ./2020 εντολή έλεγχου του Προϊσταμένου της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2014 -2016 (διαχειριστικές περίοδοι 2014-2016) έλεγχος φορολογίας εισοδήματος Ν.4172/2013, Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, εφαρμογής των διατάξεων Ν.4093/2012 ΚΦΑΣ, Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 ΚΦΔ.

Αφορμή αποτέλεσε το με αρ. πρωτ./2020 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με συνημμένη την από 16/12/2019 έκθεση έλεγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΦΔ, που αφορούσε την επιχείρηση «.....» (.....) με ΑΦΜ, δραστηριότητα κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια, για την οποία, από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για εκδότρια εταιρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών της, και μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά στοιχεία είναι και ο προσφεύγων, ως εξής:

ΕΤΟΣ	ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
01.01.2014 - 31.12.2014	5.000,00	1
01.01.2015 - 31.12.2015	61.300,00	8
01.01.2016 - 31.12.2016	26.700,00	2

Περαιτέρω, από τον έλεγχο που διενέργησε στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων το έτος 2015 έλαβε από την παραπάνω επιχείρηση δέκα επτα(17) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 148.093,00 ευρώ, αντί των οχτώ (8) φορολογικών στοιχείων αξίας 61.300,00 ευρώ που αναφερόταν στο με αρ. πρωτ./2020 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών (σελ.12-13 έκθεσης Φ.Ε.).

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, αφού έλαβε υπόψη το πόρισμα της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, ότι η παραπάνω επιχείρηση (.....) ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, καθώς και τα

βιβλία και στοιχεία και τα δικαιολογητικά που τέθηκαν στην διάθεση του, ήτοι συμφωνητικά με διάφορους φορείς (Δήμος Αθηναίων, ΚΑ΄ Εφορία Προϊστορικών και Κλασσικών Αρχαιοτήτων Κυκλάδων και Σάμου, Εφορεία Αρχαιοτήτων Δυτικής Αττικής, Πειραιώς και Νήσων, κλπ), βεβαιώσεις καλής περαίωσης - εκτέλεσης της εργασίας, πρωτόκολλα παραλαβής των έργων, τιμολόγια και αποδείξεις πληρωμής για την εξόφληση τιμολογίων, τραπεζικές συναλλαγές-εμβασματα έτους 2015 & 2016 για μέρος του συνολικού ποσού των τιμολογίων, δέχτηκε και **δεν αμφισβήτησε την εκτέλεση των έργων, έκρινε όμως, ότι από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν, δεν αποδεικνύεται ότι η εκδότρια εταιρεία συμμετείχε στην εκτέλεση και ολοκλήρωση αυτών των έργων που είχε αναλάβει ο προσφεύγων από τους διάφορους φορείς.** Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο, ούτε είχε υποβάλλει στην Δ.Ο.Υ., συμφωνητικά συνεργασίες με την εκδότρια εταιρεία σχετικά με την εκτέλεση των έργων.

Ο έλεγχος, κοινοποίησε το με αρ. πρωτ...../2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου (άρθρα 25 και 62 ν.4174/2013) μαζί με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρων /προστίμων, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρωτ./2021 υπόμνημα του (σελ. 28-29 έκθεσης Φ.Ε.), και στην συνέχεια ο έλεγχος εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις φόρων /προστίμων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των ως άνω οριστικών πράξεων φόρων και προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω λόγους:

1) Η υπ' αριθ...../2021 πράξη ειδικού προστίμου ΦΠΑ δεν περιέχει όλα τα εκ του νόμου (άρθρο 37 ν.4174/2013 & ΔΕΛ Α 1053230 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 812/01/04/2014 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών) στοιχεία και συγκεκριμένα δεν αναφέρεται με βάση ποια εντολή έλεγχου διενεργήθη ο έλεγχος και εξεδόθη αυτή η πράξη.

2) Το δικαίωμα του Δημοσίου για το φορολογικό έτος 2014, όπως ισχυρίζεται, παρεγράφη στις 31-12-2020.

α) Οι προσβαλλόμενες πράξεις/2021,/2021 και/2021 εξεδόθησαν και κοινοποιήθηκαν το έτος 2021, ήτοι σε χρόνο κατά τον οποίον το δικαίωμα του Δημοσίου είχε υποπέσει σε παραγραφή και τούτο διότι η διάταξη του άρθρου 66 παρ. 27^α του ν. 4646/2019 που ορίζει δεκαετή προθεσμία παραγραφής, δεν είναι εφαρμοστέα, ως αντικείμενη στο Σύνταγμα, η δε διατάξη του άρθρου 36 παρ.3α όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 32 παρ. 2 του ν.4646/2019, ισχύει για φορολογικά έτη από το 2018 και εντεύθεν, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 27 του ιδίου νόμου.

β) Η προσβαλλόμενη υπ. αρ./2021 πράξη επιβολής προστίμου, όπως ισχυρίζεται, δεν του κοινοποιήθηκε.

3) Τα επίδικα στοιχεία, όπως ισχυρίζεται, είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής και αγνοήθηκαν από αυτήν, και σε κάθε περίπτωση ήταν στην διάθεση της από το έτος 2014 διότι περιλαμβάνονταν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών (άρθρο 20 ΚΒΣ) και ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για το φορολογικό έτος 2014, έχει υποκύψει στην κατά νόμο παραγραφή και τούτο διότι δεν είναι εφαρμοστέα η δεκαετής παραγραφή (άρθρο 66 παρ. 27 α ν.4646/2019) ως αντικείμενη στο Σύνταγμα γιατί επιβάλλει φόρο σε έτη προγενέστερα του προηγούμενου έτους εκείνου κατά τον οποίον δημοσιεύτηκε ο εν λόγω νόμος (ν.4646/2019), ενώ ισχύει για φορολογικά έτη από το 2018 και εντεύθεν (άρθρο 66 παρ. 27 ν.4646/2019).

4) Οι διατάξεις δυνάμει των οποίων επεβλήθη το ειδικό πρόστιμο ΦΠΑ του άρθρου 6 του ν.2523/1997 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 του ν.4472/2017 (αρ. πράξης/2021), δεν τυγχάνουν εφαρμογής στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2014, και τούτο διότι, το μεν άρθρο 6 ν.2523/1997 καταργήθηκε με την παράγραφο 30 το άρθρου 72 του ν.4174/2013, η οποία ισχύει από την δημοσίευση του νόμου στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 26-07-2013, το δε άρθρο 55 παρ. 2 του ν.4174/2013, στο οποίο παραπέμπει το άρθρο 79 του ν.4472/2017 έχει καταργηθεί με το άρθρο 3 παρ. 4 περ. β του ν.4337/2015, ήτοι η εν λόγω πράξη είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα.

5) Η υπ. αρ./2021 πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ, όπως ισχυρίζεται δεν έχει κοινοποιηθεί. Αναδρομική εφαρμογή της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης για τα πρόστιμα που επεβλήθησαν της παράβασης λήψης εικονικών στοιχείων, και συγκεκριμένα: α) Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 και β) Πρόστιμο ΦΠΑ του άρθρου 79 Ν.4472/2017, καθώς έχουν πλέον καταργηθεί αναδρομικώς, κατ' εφαρμογή του άρθρου 3 παρ. 4 του ν.4337/2015.

6) Οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν γιατί, όπως ισχυρίζεται, η αιτιολογία αυτών είναι ανεπαρκής, πλημμελής, αυθαίρετη και εσφαλμένη.

7) Οι προσβαλλόμενες πράξεις εξεδόθησαν κατά παράβαση ουσιώδους τύπου για την έκδοση τους, ήτοι μη γνωρίζοντας τα στοιχεία που οδήγησαν την φορολογική αρχή στην κρίση περί εικονικότητας των υπό κρίση συναλλαγών, δεν ηδύνατο, όπως ισχυρίζεται, να αμυνθεί κατά των διαπιστώσεων της φορολογικής αρχής, με αποτέλεσμα να στερείται του δικαιώματος για προηγούμενη ακρόασης και ως εκ τούτου οι πράξεις είναι νομικώς πλημμελείς και πρέπει να ακυρωθούν.

8) Η φορολογική αρχή έχει μεν συντάξει ιδιαίτερη έκθεση έλεγχου ΦΠΑ, ωστόσο από το περιεχόμενο της δεν προκύπτει ότι έχει διενεργηθεί αυτοτελής έλεγχος στα πλαίσια ΦΠΑ και

συνεπώς, όπως ισχυρίζεται, η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα.

9) Ο έλεγχος εξάντλησε την έρευνα του στις διαπιστώσεις του διεξαχθέντος στην εκδότρια επιχείρηση φορολογικού ελέγχου και δεν έλαβε άθολου υπόψη, όπως ισχυρίζεται, τα στοιχεία που προσκόμισε ο ίδιος.

Ως προς τον ισχυρισμό (1^{ος} λόγος) του προσφεύγοντα ότι στην υπ' αριθ...../2021 πράξη ειδικού προστίμου ΦΠΑ δεν περιέχονται όλα τα εκ του νόμου (άρθρο 37 ν. 4174/2013 & ΔΕΛ Α 1053230 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 812/01/04/2014 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών) στοιχεία και συγκεκριμένα δεν αναφέρεται η εντολή ελέγχου με την οποία διενεργήθη ο έλεγχος και εξεδόθη αυτή η πράξη.

Επειδή, στην υπ' αριθ...../2021 προσβαλλόμενη πράξη ειδικού προστίμου ΦΠΑ, αναφέρονται:

- οι διατάξεις του Ν.2523/97, Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), Ν.4472/2017 άρθρο 79,
- η από 30/12/2021 έκθεση έλεγχου επιβολής ειδικού προστίμου ΦΠΑ, στην οποία αναγράφεται η με αριθμό/2020 εντολή μερικού έλεγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών με βάση την οποία έγινε ο έλεγχος στον προσφεύγοντα για τα έτη 2014-2016.

Επειδή, από το με αρ. πρωτ./2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., προς τον προσφεύγοντα, σε απάντηση της με αριθμό/2020 αίτησης, σχετικά με την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων και των οικείων εκθέσεων έλεγχου, προκύπτει ότι μαζί με την παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη ειδικού προστίμου ΦΠΑ κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα ηλεκτρονικά (αρ. καταχ., ημερομηνία ανάρτησης και ανάγνωσης 30/12/2021) και η από 30/12/2021 έκθεση έλεγχου επιβολής ειδικού προστίμου ΦΠΑ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη.

Στην έκθεση έλεγχου αναγράφεται η εντολή έλεγχου με βάση την οποία έγινε ο έλεγχος και εξεδόθη αυτή η πράξη, συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν αναφέρονται όλα τα εκ του νόμου στοιχεία (άρθρο 37 ν.4174/2013) και συγκεκριμένα η εντολή έλεγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

2) Ως προς τον ισχυρισμό (2^{ος} και 3^{ος} λόγος) του προσφεύγοντα ότι το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων τους έτους 2014 έχει παραγραφεί την 31.12.2020.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται ότι κατά τον χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης (έτος 2021) των προσβαλλόμενων πράξεων φόρων και προστίμου

χρήσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., Δ' Αθηνών, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμου έχει υποπέσει στον γενικό κανόνα περί πενταετούς παραγραφής της διατάξεως του άρθρου 36 παρ. 1 εδάφιο α' του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ήδη από 31.12.2020, και τούτο διότι η διάταξη του άρθρου 66 παρ. 27^α του ν.4646/2019 που ορίζει δεκαετή προθεσμία παραγραφής, δεν είναι εφαρμοστέα, ως αντικείμενη στο Σύνταγμα, η δε διάταξη του άρθρου 36 παρ.3α όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 32 παρ. 2 του ν.4646/2019, ισχύει για φορολογικά έτη από το 2018 και εντεύθεν, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 27 του ίδιου νόμου.

Δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 3 του Κ.Φ.Δ., γιατί, όπως ισχυρίζεται, δεν αποτελεί «νέο στοιχείο» η πληροφοριακή έκθεση άλλης ελεγκτικής αρχής, ενώ η αρμόδια Δ.Ο.Υ. μπορούσε να προβεί στον έλεγχο και την σχετική επαλήθευση μετά την υποβολή των δηλώσεων, αλλά και κατά τον χρόνο (2017) που κατόπιν έλεγχου, η εκδοτήρια εταιρεία κρίθηκε εικονική εταιρεία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/2013(ΚΦΔ), ορίζεται:

Άρθρο 36 Παραγραφή

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».

2.Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

«(α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παραγράφου 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας.»

«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 {...}: (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.{.....} 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.»

***** Η παρ.3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 32 παρ.2 Ν.[4646/2019,ΦΕΚ Α 201/12.12.2019](#). Σύμφωνα δε με την παρ.27α άρθρου 66 του αυτού νόμου:**

"27. α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν.4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης".

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: Άρθρο 66 Εγκλήματα φοροδιαφυγής

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου,[.....]. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση.».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1628/2019 ΣτΕ (Τμήμα Β'), κρίθηκε ότι:

«9. Επειδή, με την απόφαση 172/2018 της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα: «Κατά την έννοια των [...] διατάξεων των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β) του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., ερμηνευόμενων σύμφωνα με την [...] συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, (α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με την στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτ. β της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (βλ. ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο». Λαμβάνοντας, περαιτέρω, υπόψη το Δικαστήριο ότι μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπόλοιπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή, δυνατότητα την οποία διέθετε κατά νόμο η φορολογική αρχή ήδη από το έτος 1994, κατέληξε στο ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περίπτ. β σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περίπτ. α του Κ.Φ.Ε. (βλ. ΣτΕ 172/2018 σκέψη 12). Εν προκειμένω, ωστόσο, η αναιρεσιβαλλομένη απόφαση, όπως προκύπτει από το προεκτεθέν (στη σκέψη 7) περιεχόμενό της, δεν περιέχει ερμηνευτική κρίση αντίθετη προς τα ανωτέρω κριθέντα, ήτοι ότι δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία η φορολογική αρχή γνώριζε ή των οποίων όφειλε και μπορούσε να έχει λάβει γνώση εντός του χρόνου της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, όπως αβασίμως ισχυρίζεται η αναιρεσείουσα. Πέραν τούτου, με την προσβαλλομένη απόφαση αντιμετωπίστηκε το νομικό ζήτημα εάν μπορεί να αποτελέσει συμπληρωματικό στοιχείο η εκ των υστέρων απόδειξη μιας συναλλαγής ως εικονικής, το οποίο διαφέρει ουσιαδώς σε σχέση με το ζήτημα των τραπεζικών λογαριασμών ημεδαπής του φορολογούμενου, που κρίθηκε με την πιο πάνω απόφαση (172/2018) του Δικαστηρίου. Ειδικότερα, όπως συνάγεται από το προπαρατεθέν περιεχόμενο της αναιρεσιβαλλομένης, κατά την απόφαση αυτή, ως «νέα» στοιχεία, τα οποία μεταγενεστέρως περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας φορολογικής αρχής και δικαιολογούν την παρέκταση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, δεν θεωρήθηκαν τα επίμαχα τιμολόγια εκδόσεως του «.....» καθεαυτά, όπως εσφαλμένως υπολαμβάνει η αναιρεσείουσα, αλλά η απόδειξη της

εικονικότητας αυτών και, συνακόλουθα, η αποκάλυψη της απόκρυψης εισοδήματος εκ μέρους της αναιρεσεύουσας, η εικονικότητα δε των τιμολογίων προέκυψε μεταγενεστέρως, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε κατ' εντολήν άλλης υπηρεσίας, και όχι από την αρμόδια για την αναιρεσεύουσα Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.(βλ. τις από 31.10.2012 και 31.12.2012 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. του Ε.Σ.Ε. και του Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας), τα δε πορίσματα του ελέγχου αυτού περιήλθαν στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ. με την από 20.1.2014 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας, ήτοι μετά τη συμπλήρωση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, η οποία για την επίδικη χρήση (1.1.-31.12.2006) συμπληρώθηκε στις 31.12.2012. Υπό τα ανωτέρω δεδομένα, και λαμβάνοντας, περαιτέρω, υπόψη ότι η εμφάνιση εκ μέρους των φορολογουμένων εικονικών συναλλαγών αποτελεί παραβατική συμπεριφορά, την οποία τα εμπλεκόμενα μέρη προσπαθούν με κάθε τρόπο να μην αποκαλύψουν, καθώς και ότι η απόδειξη της εικονικότητας εκ μέρους της φορολογικής αρχής απαιτεί πολλές φορές επισταμένους διασταυρωτικούς και χρονοβόρους ελέγχους, με εμπλοκή περισσότερων υπηρεσιών, εν προκειμένω δικαιολογημένα η αρμόδια φορολογική αρχή δεν είχε διαπιστώσει την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων σε προγενέστερο χρόνο, και δη εντός του χρόνου της αρχικής πενταετούς παραγραφής. Επομένως, η ως άνω κρίση της αναιρεσιβαλλομένης απόφασης δεν έρχεται, ούτε από την άποψη αυτή, σε ερμηνευτική αντίθεση προς τα κριθέντα με την ΣτΕ 172/2018, ενώ, αντιθέτως, είναι σύμφωνη και προς την προεκτεθείσα νομολογία του Δικαστηρίου (βλ. ανωτέρω σκέψη 6), στην οποία, άλλωστε, και παραπέμπει το δικάσαν εφετείο. Με βάση τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της αναιρεσεύουσας περί αντιθέσεως της αναιρεσιβαλλομένης προς την απόφαση ΣτΕ 172/2018 πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και ο οικείος λόγος αναιρέσεως ως απαράδεκτος, πέραν του ότι είναι και αβάσιμος».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, αφορμή του έλεγχου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. /2020 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με συνημμένη την από 16/12/2019 έκθεση έλεγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΦΔ, που αφορούσε την επιχείρηση «.....» (.....) με ΑΦΜ, δραστηριότητα κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια.

Από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για φορολογικώς υπαρκτή επιχείρηση αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτη και ότι πρόκειται για εκδότρια εταιρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών της, και μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά στοιχεία είναι και ο προσφεύγων. (σελ.2-6 έκθεσης Φ.Ε.).

Επειδή, κατ' εντολή άλλης υπηρεσίας, και όχι από την αρμόδια για τον προσφεύγοντα Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διενεργήθηκε έλεγχος στην εκδότρια εταιρεία και διαπιστώθηκε η εικονικότητα των συναλλαγών των τιμολογίων, σχετική η από 16/12/2019 έκθεση έλεγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, η οποία περιήλθε σε γνώση του έλεγχου το έτος 2020, (αρ. πρωτ. /2020 δελτίο πληροφοριών), ήτοι το τελευταίο έτος της αρχικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής (31.12.2020) του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει φύλλο έλεγχου για την χρήση 2014.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.27^α του άρθρου 66 του ν.4646/2019, για την χρήση 2014 μπορεί να εκδοθεί καταλογιστική πράξη εντός δέκα (10) ετών από την λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης σε περίπτωση φοροδιαφυγής, όπως εν προκειμένω.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει φύλλο έλεγχου για το έτος(χρήση) 2014, έχει παραγραφεί την 31.12.2020, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος (λήξη 31-12-2025).

4)Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι η αριθμό/2021 πράξη προστίμου της χρήσης 2014, με την οποία επεβλήθη το ειδικό πρόστιμο ΦΠΑ του άρθρου 6 του ν.2523/1997 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 του ν.4472/2017 είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα, καθώς, όπως ισχυρίζεται, δεν τυγχάνουν εφαρμογής στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2014, και τούτο διότι, το μεν άρθρο 6 ν.2523/1997 καταργήθηκε με την παράγραφο 30 το άρθρου 72 του ν.4174/2013, η οποία ισχύει από την δημοσίευση του νόμου στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 26-07-2013, το δε άρθρο 55 παρ. 2 του ν.4174/2013, στο οποίο παραπέμπει το άρθρο 79 του ν.4472/2017 έχει καταργηθεί με το άρθρο 3 παρ. 4 περ. β του ν.4337/2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι

2.δ) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι].

*** Οι παράγραφοι 1 και 2 ΚΑΤΑΡΓΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ 1.12.2015 δυνάμει των άρθρων 3 παρ.4 και 7 παρ.9 Ν.[4337/2015](#),[ΦΕΚ Α 129/17.10.2015](#).

*** Κατά το [άρθρο 7](#) παρ.8 Ν.[4337/2015](#),[ΦΕΚ Α 129/17.10.2015](#):

" Η περίπτωση δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων".

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 παρ. 1 του ν. 4472/2017, ορίζεται ότι

Άρθρο 79 Πρόστιμο Φ.Π.Α. για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία

«1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του [άρθρου 6](#) του ν.[2523/1997](#) ([Α` 179](#)) και της περίπτωσης δ` της παρ. 2 του [άρθρου 55](#) του ν.[4174/2013](#) ([Α` 170](#)), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση με την με αριθμό/2021 πράξη προστίμου της χρήσης 2014, επεβλήθη το πρόστιμο ΦΠΑ (ποσοστό 50% επί της αξίας ΦΠΑ) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 4472/2017, το οποίο παραπέμπει στην περίπτωση δ' της παρ. 2 του [άρθρου 55](#) του ν. [4174/2013](#), για παραβάσεις λήψης εικονικών στοιχείων στην χρήση 2014, έτος κατά το οποίο έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 ΚΦΔ, συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η με αριθμό/2021 πράξη προστίμου ΦΠΑ της χρήσης 2014, είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

5) Ως προς τον ισχυρισμό (5^{ος} λόγος) του προσφεύγοντα ότι η υπ. αρ./2021 πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ, δεν του κοινοποιήθηκε.

Επειδή, από το με αρ. πρωτ./2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών προς τον προσφεύγοντα, σχετικά με την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προκύπτει ότι η υπ. αρ./2021 πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ μαζί με την έκθεση έλεγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), Ν.4308/2014(ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά σύμφωνα με το άρθρο 5 ΚΦΔ, (email:.....), με αρ. καταχ., με ημερομηνία ανάρτησης 30/12/2021 (17:01:30), αποστολής 30/12/2021 (17:15:20) και ανάγνωσης 30/12/2021 (19:00:43), συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη κοινοποίησης της παραπάνω πράξης προστίμου ΚΦΔ απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό (5^{ος} λόγος) του προσφεύγοντα περί αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης για το πρόστιμο που επεβλήθη λόγω της παράβασης λήψης εικονικών στοιχείων και συγκεκριμένα το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015, που έχει πλέον καταργηθεί αναδρομικώς, κατ' εφαρμογή του άρθρου 3 παρ. 4 του ν. 4337/2015 και δεν πρέπει, όπως ισχυρίζεται, να επιβληθεί πρόστιμο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 4 του ν. 4337/17/10/2015, ορίζεται ότι:

4. α. Η παράγραφος 1 του [άρθρου 55](#) του ν. [4174/2013](#) καταργείται.

β. Η παράγραφος 2 του [άρθρου 55](#) του ν. [4174/2013](#) καταργείται.

Επειδή, με την Ε 2042/2022 της ΑΑΔΕ, Θέμα: Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τα πρόστιμα που αφορούν τις παραβάσεις έκδοσης πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρισης στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και για τα οποία δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, κατόπιν έκδοσης της υπ αρ. 2319/2021 Απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας, ορίζεται ότι:

« Με την υπ' αρ. [2319/2021](#) Απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία εκδόθηκε επί προδικαστικού ερωτήματος, κρίθηκε ότι η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης έχει πεδίο εφαρμογής και επί του κατά περίπτωση προβλεπόμενου διοικητικού προστίμου για την παράβαση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή.

2. Ειδικότερα, κρίθηκε ότι η παράβαση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή σχετίζεται με τη μη συμμόρφωση προς τις υποχρεώσεις ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης. Ως εκ τούτου, η εν λόγω παράβαση εμπίπτει στις διατάξεις της περ. η' της [παρ. 1](#) του [άρθρου 54](#) του [ν.4174/2013](#) περί μη συμμόρφωσης του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 του ιδίου ως άνω νόμου υποχρεώσεις του, για την οποία επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις της περ. ε' της [παρ. 2](#) του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου. Περαιτέρω, μετά την κατάργηση του [άρθρου 55 παρ. 2](#) περ. γ' του [ν.4174/2013](#) (με το [άρθρο 3 παρ. 4](#) του [ν.4337/2015](#)), καθώς και την κατάργηση του [άρθρου 5](#) του [ν.2523/1997](#) (με το [άρθρο 7 παρ. 6](#) του [ν.4337/2015](#)), η ρύθμιση του συνδυασμού των διατάξεων του [άρθρου 54 παρ. 1](#) περ. η' και [παρ. 2](#) περ. ε' του [ν.4174/2013](#), είναι ευμενέστερη σε σχέση με τις διατάξεις της περ. β' της [παρ. 10](#) του [άρθρου 5](#) του [ν.2523/1997](#), τις διατάξεις της περ. γ' της [παρ. 2](#) του [άρθρου 55](#) του [ν.4174/2013](#) καθώς και τις μεταβατικές διατάξεις της [παρ. 3](#) του [άρθρου 7](#) του [ν.4337/2015](#). Συνεπώς, εφόσον είναι ευμενέστερη, εφαρμοστέα κύρωση για την παράβαση αυτή είναι το πρόστιμο που προβλέπεται στο [άρθρο 54 παρ. 2](#) περ. ε' -**ΚΦΔ**.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, και δεδομένου ότι οι προαναφερθείσες διατάξεις, καθώς και η διάταξη της περ. β' της [παρ. 2 του άρθρου 55 ΚΦΔ](#) που ομοίως καταργήθηκε με την [παρ. 4 του άρθρου 3](#) του [ν.4337/2015](#), καταλαμβάνουν όχι μόνο τις παραβάσεις λήψης εικονικών στοιχείων αλλά και έκδοσης πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρισης στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και για τα οποία δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, οι οποίες, σύμφωνα με τα παραπάνω, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων της περ. η' της [παρ. 1 του άρθρου 54](#) του [ν.4174/2013](#), επιβάλλεται, εφόσον είναι ευμενέστερο, το πρόστιμο της περ. ε' της [παρ. 2](#) του ιδίου άρθρου και νόμου, ήτοι δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος/χρήση κατά το οποίο/την οποία διαπιστώνεται η τέλεση τέτοιων παραβάσεων (ήτοι: ένα πρόστιμο ανά χρήση, ανεξάρτητα από τον αριθμό των εικονικών ή πλαστών ή νοθευμένων στοιχείων ή του πλήθους των καταχωρίσεων στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί, βλ. σχετικά και την [ΠΟΛ.1252/2015](#)), υπό την προϋπόθεση ότι η τέλεση ανάγεται έως και την 16.10.2015. Για τη διαπίστωση του

ευνοϊκότερου ή μη χαρακτήρα της κύρωσης αυτής, θα πρέπει να προηγείται σε κάθε περίπτωση σύγκριση με την κύρωση που απειλείται από την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' της [παρ. 10](#) του [άρθρου 5](#) του ν.[2523/1997](#), των διατάξεων των περ. β' και γ' της [παρ. 2](#) του [άρθρου 55](#) του ν.[4174/2013](#), καθώς και των μεταβατικών διατάξεων της [παρ. 3](#) του [άρθρου 7](#) του ν.[4337/2015](#).

4. Για παραβάσεις που διαπράττονται από την 17.10.2015 και εντεύθεν δεν επιβάλλεται το πρόστιμο που αναφέρεται στην παράγραφο 3 του παρόντος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, την χρήση 2014 και για την παράβαση της λήψης ενός (1) εικονικού τιμολογίου με αριθμό/2014, επεβλήθη στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ως εξής:

α) Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015 (αρ.πρ...../2021) ΚΦΔ, ύψους 2.000,00 ευρώ (καθαρή αξία 5.000,00 ευρώ χ 40%).

β) Πρόστιμο άρθρου 79 ν.4472/2017 (άρθρο 6 ν.2523/97 & άρθρο 55 παρ. 2 περ. δ') (αρ. πρ...../2021) ύψους 575,00 ευρώ (αξία ΦΠΑ 1.150,00 ευρώ χ 50%).

Επειδή, το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015 που επεβλήθη με την αρ. πράξη /2021 ΚΦΔ, ύψους 2.000,00 ευρώ (καθαρή αξία 5.000,00 ευρώ χ 40%) είναι μικρότερο από το ευμενέστερο πρόστιμο που προβλέπεται στο [άρθρο 54 παρ. 2](#) περ. ε' -ΚΦΔ ύψους 2.500,00 ευρώ ,ως εκ τούτου γίνεται δεκτό ότι πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο ΚΦΔ, ύψους 2.000,00 ευρώ.

Επειδή, την υπ. αρ./2021 πράξη επιβολής ειδικού προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 79 Ν.4472/2017, το οποίο παραπέμπει στο άρθρο 6 ν.2523/1997 και άρθρο 55 παρ. 2 του ν.4174/2013, επεβλήθη πρόστιμο επί της αξίας ΦΠΑ, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί ευμενέστερης κύρωσης και συγκεκριμένα μηδενικού ποσού προστίμου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

6) Ως προς τον ισχυρισμό (6^{ος} λόγος) του προσφεύγοντα ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν γιατί, όπως ισχυρίζεται, η αιτιολογία αυτών είναι ανεπαρκής, πλημμελής, αυθαίρετη και εσφαλμένη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 6 & 8 του Ν.4093/2012 Κ.Φ.Α.Σ. (ΦΕΚ Α' 222) όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ορίζεται ότι:

Άρθρο 10 Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών

«6. Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη

του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.....

8. 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 την Πολ.1055/2016: Εξόφληση τιμολογίων προμηθειών & πιστωτών από τρίτους. Εφαρμογή διάταξης περ. β αρθ.23 του Ν.4172/13 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

«2. Με την ΠΟΛ. 1216/1-10-2014 εγκύκλιό μας,[....].Επίσης, διευκρινίσθηκε ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρίας που πραγματοποιεί την πληρωμή, η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων, η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής, η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣΤΕ 394/2013, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 4570/2014, ΣΤΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣΤΕ 3347/2015, ΣΤΕ 3399/2015, [ΣΤΕ 336/2018](#)) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε

θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο).....».

Επειδή, από την Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής διατάξεων ΚΦΔ στην επιχείρηση «.....» (.....) με ΑΦΜ, δραστηριότητα κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια και διαπιστώθηκε, σχετική η από 16/12/2019 έκθεση έλεγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΦΔ, ότι πρόκειται για φορολογικώς υπαρκτή επιχείρηση αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση, η οποία εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο των συναλλαγών της, και μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά στοιχεία είναι και ο προσφεύγων. (σελ.2-6 έκθεσης Φ.Ε.).

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 30.12.2021 έκθεση έλεγχου Φ.Ε., ο προσφεύγων τα ελεγχόμενα έτη 2014-2016 έλαβε και καταχώρισε στα βιβλία του, από την επιχείρηση «.....» (.....) με ΑΦΜ, εικονικά στοιχεία, ως εξής:

ΕΤΟΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
01.01.2014 - 31.12.2014	5.000,00	1.150,00	6.150,00	1
01.01.2015 - 31.12.2015	148.093,00	34.061,39	182.154,39	17
01.01.2016 - 31.12.2016	26.700,00	6.408,00	33.108,00	2

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται ότι πρόκειται για πραγματικές συναλλαγές και προσκομίζει (σχετ. 7), μεταξύ άλλων, κατάσταση της Ε.Τ.Ε., με εξερχόμενες εντολές έτους 2015 & 2016 από Λογ....., σε Λογ. GR, ως εξής:

Έτος 2015	Ποσόν	Αιτιολογία
24/10/2015	4.480,89	Πληρωμή ΤΠΥ
17/12/2015	1.100,00	Έναντι Λογ/σμου
29/12/2015	1.250,00	Έναντι Λογ/σμου
Σύνολο	6.830,89	

Έτος 2016	Ποσόν	Αιτιολογία
13/1/2016	2.000,00	Έναντι Λογ/σμου
17/1/2016	2.000,00	Έναντι Λογ/σμου
5/2/2016	2.950,00	Έναντι Λογ/σμου
27/2/2016	2.000,00	Έναντι Λογ/σμου
6/7/2016	1.800,00	Έναντι Λογ/σμου
11/10/2016	1.400,00	Έναντι Λογ/σμου
Σύνολο	12.150,00	

Επίσης, προσκομίζει και την υπ. αρ./2016 απόδειξη πληρωμής με ποσό 12.500,00 ευρώ με αιτιολογία εξόφληση ΤΠΥ (σχετ. 3).

Επειδή, το ΤΠΥ που αναφέρεται στην κατάσταση εξερχόμενων εμβασμάτων έτους 2015 (σχετ. 7), έχει εκδοθεί την 01-10-2015 με συνολική αξία 4.480,89 ευρώ, ενώ το ΤΠΥ που αναφέρεται στην παραπάνω απόδειξη πληρωμής (σχετ. 3), έχει εκδοθεί το έτος 2016 με καθαρή αξία 11.700,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.808,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσόν 14.508,00 ευρώ και ο προσφεύγων, για τα έτη 2015 & 2016 έχει καταθέσει συγχρόνως με την παρούσα τις υπ. αρ. &/2022 ενδικοφανείς προσφυγές αντίστοιχα.

Επειδή, από παραπάνω δικαιολογητικά των ετών 2015 & 2016 που προσκομίζει ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προκύπτει η εξόφληση του υπ. αρ./2014 Τ.Π.Υ. (σελ.12 έκθεσης Φ.Ε.) συνολικού πόσου ύψους 6.150,00 ευρώ με τραπεζικό μέσο πληρωμής, γίνεται δεκτό ότι για το έτος 2014, δεν αποδεικνύεται ότι πραγματοποιήθηκε συναλλαγή με την εκδότρια εταιρεία.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις περιέχουν όλα τα εκ του νόμου απαιτούμενα στοιχεία ,και οι διαπιστώσεις των εκθέσεων μερικού έλεγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, περιέχουν αναλυτική καταγραφή των πραγματικών περιστατικών και των διατάσεων που ισχύουν, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η αιτιολογία αυτών είναι ανεπαρκής, πλημμελής, αυθαίρετη και εσφαλμένη, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

7) Ως προς τον ισχυρισμό (7^{ος} λόγος) του προσφεύγοντα περί στέρησης του δικαιώματος για προηγούμενη ακρόαση.

Επειδή, ο έλεγχος, κοινοποίησε το με αρ. πρωτ...../2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου (άρθρα 25 και 62 ν.4174/2013) μαζί με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρων/προστίμων, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρωτ./2021 υπόμνημα του (σελ. 28-29 έκθεσης Φ.Ε.), και στην συνέχεια ο έλεγχος εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις φόρων/προστίμων, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του

προσφεύγοντα περί στέρησης του δικαιώματος για προηγούμενη ακρόαση, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

8) Ως προς τον ισχυρισμό (8^{ος} λόγος) του προσφεύγοντα ότι δεν έχει διενεργηθεί αυτοτελής έλεγχος στα πλαίσια ΦΠΑ και συνεπώς, όπως ισχυρίζεται, η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα.

Επειδή, στην από 30.12.2021 έκθεση μερικού έλεγχου ΦΠΑ, αναφέρονται τα πραγματικά περιστατικά, οι ελεγκτικές ενέργειες, η επεξεργασία των στοιχείων, οι ισχύουσες διατάξεις και προκύπτει ότι έγινε έλεγχος στις δηλώσεις που υποβλήθηκαν τις αντίστοιχες φορολογικές περιόδους σε αντιπαράβολή με τα τηρούμενα βιβλία, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

9) Ως προς τον ισχυρισμό (9^{ος} λόγος) του προσφεύγοντα ότι ο έλεγχος εξάντλησε την έρευνα του στις διαπιστώσεις του διεξαχθέντος στην εκδότρια επιχείρηση φορολογικού έλεγχου και δεν έλαβε καθόλου υπόψη, όπως ισχυρίζεται, τα στοιχεία που προσκόμισε ο ίδιος.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις από 30.12.2021 οικείες εκθέσεις μερικού έλεγχου, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τόσο τις διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, όσο και τα βιβλία και στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων καθώς και το υπόμνημα του, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι

Άρθρο 65 Βάρος απόδειξης

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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 04.02.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την επικύρωση: 1) της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, 2) της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2014 – 31.12.2014, 3) της υπ' αριθμ./2021 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014, 4) της υπ' αριθμ./2021

Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 Ν.4472/2017 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Φόρος Εισοδήματος	Συν. Ποσόν 2.661,00 ευρώ.
Φ.Π.Α.	Συν. Ποσόν 1.495,00 ευρώ.
Πρόστιμο Άρθρου 7 παρ.3 και 5 Ν.4337/2015	Συν. Ποσόν 2.000,00 ευρώ.
Πρόστιμο ΦΠΑ Άρθρο 79 Ν.4472/2017	Συν. Ποσόν 575,00 ευρώ.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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