



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17.06.2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 999

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 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 1064/12.04.2017 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 Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.
5. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 και της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου

άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 και την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 63.340,00 €, λόγω λήψης δεκατριών (13) εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 150.350,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 28.566,50 € και συγκεκριμένα των εξής:

α/α	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘ.	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
1			Τ.Π.Υ.	.....	14.000,00 €	2.660,00 €
2			Τ.Π.Υ.	.....	14.000,00 €	2.660,00 €
3			Τ.Π.Υ.	.....	8.000,00 €	1.520,00 €
4			Τ.Π.Υ.	.....	8.000,00 €	1.520,00 €
5			Τ.Π.Υ.	.....	11.000,00 €	2.090,00 €
6			Τ.Π.Υ.	.....	4.950,00 €	940,50 €
7			Τ.Π.Υ.	.....	13.200,00 €	2.508,00 €
8			Τ.Π.Υ.	.....	14.200,00 €	2.698,00 €
9			Τ.Π.Υ.	.....	11.500,00 €	2.185,00 €
10			Τ.Π.Υ.	.....	18.300,00 €	3.477,00 €
11			Τ.Π.Υ.	.....	9.800,00 €	1.862,00 €
12			Τ.Π.Υ.	.....	10.200,00 €	1.938,00 €
13			Τ.Π.Υ.	.....	13.200,00 €	2.508,00 €
	ΣΥΝΟΛΟ				150.350,00 €	28.566,50 €

και λήψης δύο (2) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 16.000,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.040,00 € και συγκεκριμένα των εξής:

α/α	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘ.	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
1			Τ.Π.Υ.	.....	6.000,00 €	1.140,00 €
2			Τ.Π.Υ.	.....	10.000,00 €	1.900,00 €
ΣΥΝΟΛΟ					16.000,00 €	3.040,00 €

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 26.180,00 €, λόγω λήψης οκτώ (8) εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 65.450,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 12.435,50 € και συγκεκριμένα των εξής:

α/α	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘ.	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
1			Τ.Π.Υ.	.....	8.200,00 €	1.558,00 €
2			Τ.Π.Υ.	.....	9.750,00 €	1.852,50 €
3			Τ.Π.Υ.	.....	4.900,00 €	931,00 €
4			Τ.Π.Υ.	.....	5.300,00 €	1.007,00 €
5			Τ.Π.Υ.	.....	4.500,00 €	855,00 €
6			Τ.Π.Υ.	.....	4.800,00 €	912,00 €
7			Τ.Π.Υ.	.....	14.000,00 €	2.660,00 €
8			Τ.Π.Υ.	.....	14.000,00 €	2.660,00 €
ΣΥΝΟΛΟ					65.450,00 €	12.435,50 €

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. (με αρχική την) εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσαν:

α) η από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ με την οποία διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον, ΑΦΜ,

β) η από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ με την οποία διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον, ΑΦΜ,

γ) η από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ με την οποία διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων από την, ΑΦΜ,

δ) η από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ με την οποία διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον, ΑΦΜ και

ε) η από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ με την οποία διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον, ΑΦΜ

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

- 1) Μη τήρηση νόμιμης ελεγκτικής διαδικασίας. Μη επίδειξη δελτίου ταυτότητας και εντολής φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου. Μη αναγραφή του χρόνου ελέγχου στο σώμα της εντολής ελέγχου.
- 2) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμων.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

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, σύμφωνα 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 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 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 περιερχόμενα 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 περιέρχονται 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 ιδίου 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 περιέρχονται 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, με το άρθρο 36 παρ. 3 περ. β' του ν. 4174/2013, ως τροποποιήθηκε με τον ν. 4646/2019 και ισχύει ορίζεται ότι: «3. β. Σε περίπτωση που μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1.1.2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1.1.2014 και μετά, πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα ή το άρθρο 84 παράγραφος 1 του ν. 2238/1994 ή το άρθρο 57 παράγραφος 1 του ν. 2859/2000. Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.»

Επειδή, ο προσφεύγων έχει περαιώσει οριστικά βάσει του ν. 3888/2010 τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 και τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009 αποδεχόμενος το με αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης, το οποίο και εξοφλήθηκε στις

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, με την από:

α) έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ για την ατομική επιχείρηση του, ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι επρόκειτο για εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων, με λήπτη μεταξύ άλλων τον προσφεύγοντα. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι ο έλαβε από τον ανωτέρω πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 45.500,00 €, στη χρήση 2009,

β) έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ για την ατομική επιχείρηση του, ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι επρόκειτο για εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων, με λήπτη μεταξύ άλλων τον προσφεύγοντα. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι ο έλαβε από τον ανωτέρω τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 38.150,00 €, στη χρήση 2008,

γ) έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ για την ατομική επιχείρηση της, ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι επρόκειτο για εκδότες εικονικών φορολογικών στοιχείων, με λήπτη

μεταξύ άλλων τον προσφεύγοντα. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι ο έλαβε από την ανωτέρω τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 19.950,00 €, στη χρήση 2009,

δ) έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ για την ατομική επιχείρηση του, ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι επρόκειτο για εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων, με λήπτη μεταξύ άλλων τον προσφεύγοντα. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι ο έλαβε από τον ανωτέρω έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 75.500,00 €, στη χρήση 2008 και

ε) έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ για την ατομική επιχείρηση του, ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι επρόκειτο για εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων, με λήπτη μεταξύ άλλων τον προσφεύγοντα. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι ο έλαβε από τον ανωτέρω τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 36.700,00 €, στη χρήση 2008 και δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 16.000,00 €, στη χρήση 2008.

Επειδή, τα στοιχεία αυτά περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της ελεγκτικής αρχής από το έτος 2011 και 2012, ήτοι εντός πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του έτους 2008 και του έτους 2009, και κατά συνέπεια δεν δύνανται να εκληφθούν ως νέα, συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του αρ. 68 παρ. 2 ν. 2238/1994 και 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013, ώστε να καταστήσουν την αρχική πενταετή παραγραφή σε δεκαετή. Ως εκ τούτου, κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων στις το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/2015 στις χρήσεις 2008 και 2009 είχε παραγραφεί βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 αλλά και το άρθρο 36 παρ. 3 περ. β' του ν. 4174/2013 και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός παρελκούσης της εξέτασης του έτερου προσβαλλόμενου ισχυρισμού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 – ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 και της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ, λόγω παραγραφής.

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

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015
διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	63.340,00€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015
διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	26.180,00€	0,00€

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

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.