



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/02/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 341

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, με έδρα κατά των υπ' αριθμ.:

- Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012),
- Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012,
- Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 79 Ν. 4472/2017 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012,

- Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012).
- 5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.
- 6. Τις απόψεις του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.
- 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία υποβλήθηκε **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' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 10.812,61 €, πλέον προσαυξήσεων Ν. 2523/1997 λόγω ανακρίβειας ύψους 12.975,13 € και εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 544,22 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **24.331,96 €**.

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 783,35 €, πλέον προσαυξήσεων Ν. 2523/1997 λόγω ανακρίβειας ύψους 940,02 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **1.723,37 €** και παράλληλα, μηδενίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση των 3.816,65 €.

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 79 Ν. 4472/2017 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **2.300,00 €** (= 50% * 4.600,00 €), διότι δεν απέδωσε Φ.Π.Α. εισροών ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 € (αναλογών Φ.Π.Α. 4.600,00 €).

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **2.500,00 €**, διότι έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (σε αντικατάσταση της υπ' αριθμόν εντολής που είχε εκδοθεί από τη Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ).

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στη Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ στάλθηκε το υπ' αριθμόν έγγραφο από την Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ), με το οποίο διαβιβάστηκε η από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012) και Ε.Λ.Π. της ως άνω Υπηρεσίας που αφορούσε στην εταιρεία (δικής της αρμοδιότητας).

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω εταιρεία ήταν εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεδομένου ότι αποδείχτηκε πως κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα (διαχειριστική περίοδος 2012), δεν ήταν δυνατόν να ήταν σε θέση να πωλεί τα αγαθά που φέρεται να πώλησε (σ.σ. αντικείμενο εργασιών:), για τους λόγους

που αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω Έκθεση Ελέγχου. Μεταξύ των οντοτήτων που φέρονται να είχαν λάβει φορολογικά στοιχεία από την ανωτέρω εταιρεία, ήταν και η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ εξέδωσε την υπ' αριθμόν εντολή φορολογικού ελέγχου, η οποία στη συνέχεια αντικαταστάθηκε από την υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, λόγω μεταφοράς της ελεγκτικής αρμοδιότητας κατά τις διατάξεις της Δ.ΟΡΓ. Α 1065199 ΕΞ 2022 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Στα πλαίσια της εν λόγω εντολής ελέγχου, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η υπ' αριθμόν Πρόσκληση του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Ο προσφεύγων ουδέποτε ανταποκρίθηκε σχετικά.

Το 3ο ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, λαμβάνοντας υπόψη τα ευρήματα του προαναφερθέντος ελέγχου στην προμηθεύτρια εταιρεία, έκρινε ότι τα δύο (2) επίμαχα τιμολόγια που έλαβε ο προσφεύγων από αυτήν στη χρήση 2012, συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 €, τυγχάνουν εικονικά.

Κατά συνέπεια, κρίνοντας τα βιβλία του προσφεύγοντος ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως αυτές ίσχυαν κατά την κρινόμενη χρήση, ο έλεγχος του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων σύμφωνα με το άρθρο 30, παρ. 2 (γ') του Ν. 2238/1994 και του καθαρού εισοδήματος αυτής, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τον Ν. 4110/2013, με αποτέλεσμα να προκύψει φορολογητέο εισόδημα ύψους **27.210,80 €**.

Αναφορικά με την φορολογία Φ.Π.Α., όπως αναφέρεται στην οικεία Έκθεση (σελ. 18), ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων, μειώνοντας την αξία των φορολογητέων εισροών κατά **20.000,00 €**.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητώντας την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} ισχυρισμός: Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει τις ένδικες πράξεις.

2^{ος} ισχυρισμός: Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων-τα ληφθέντα παραστατικά αληθή και νόμιμα.

3^{ος} ισχυρισμός: Καλή πίστη του ιδίου ως λήπτη.

4^{ος} ισχυρισμός: Η προσφυγή σε εξωλογιστικό προσδιορισμό για την ένδικη χρήση είναι νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη.

5^{ος} ισχυρισμός: Ανεπανόρθωτη οικονομική βλάβη από τα καταλογισθέντα ποσά.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα της φορολογικής αρχής (3ο ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ) για επιβολή φόρων και προστίμων αναφορικά με την κρινόμενη χρήση 2012, δεδομένου ότι το υπ' αριθμόν έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ (αρ. πρωτ.

Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ)) δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια του άρθρου 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 70, παρ. 10 του Κ.Φ.Δ. «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, 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. Η διάταξη του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν είχαν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του ν. [4254/2014](#) (Α'85) σε πρώτο βαθμό».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 84 του Ν. 2238/1994:

«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 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:

...

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 σύμφωνα με το άρθρο 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994 «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 ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με

βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9, παρ. 5 του Ν. 2523/1997, οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης 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 το άρθρο 57 του Ν. 2859/2000:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) **αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49».**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 49, παρ. 3 του Ν. 2859/2000 «Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17, παρ. 2 του Ν. 3296/2004, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση και έως την κατάργησή του με τον Ν. 4254/2014, «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. [2238/1994](#) και 3 του άρθρου 49 του Ν. [2859/2000](#) έχουν εφαρμογή και για τις αυτοελεγχόμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων».

Επειδή όπως έχει κριθεί με την ΣτΕ 1492/2019 «Εξάλλου, συμπληρωματικά, κατά τ' ανωτέρω, στοιχεία μπορεί, μεταξύ άλλων, να είναι έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας,

όπως της Τελωνειακής Διεύθυνσης Ελέγχου Οικονομικού Εγκλήματος (Τ.Ε.Δ.Ε.Ο.), αρμόδιας, μεταξύ άλλων, κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 3 του π.δ. 89/1991 (39 Α΄), να διεξάγει έρευνες για παράνομες πράξεις που αφορούν την εθνική οικονομία (πρβλ. ΣτΕ 876/2002), καθώς και οποιαδήποτε άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται η εικονικότητα τιμολογίων που είχε εκδώσει ο φορολογούμενος και στα οποία είχε στηριχθεί ο αρχικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματός του».

Επειδή εν προκειμένω, σε γνώση του Προϊσταμένου της 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ περιήλθε το υπ' αριθμόν έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ), με το οποίο διαβιβάστηκε η από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012) και Ε.Λ.Π. της ως άνω Υπηρεσίας που αφορούσε στην εταιρεία (δικής της αρμοδιότητας).

Επειδή παράλληλα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η χρήση 2012 έχει περαιωθεί κατά τις διατάξεις του Ν. 3296/2004.

Επειδή συνεπώς, το ανωτέρω έγγραφο που προέρχεται από άλλη Δ.Ο.Υ. και αφορά εικονικότητα τιμολογίων **συνιστά** συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια του άρθρου 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994 **αλλά και** κατά την έννοια του άρθρου 49, παρ. 3 του Ν. 2859/2000.

Επειδή το ανωτέρω έγγραφο περιήλθε σε γνώση της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ (έχουσα την ελεγκτική αρμοδιότητα πριν την μεταφορά αυτής στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ) **μετά** την αρχική πενταετή περίοδο παραγραφής και συνεπώς, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για την χρήση 2012 παραγράφεται στις 31/12/2023 (δεκαετής παραγραφή).

Επειδή εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στις και στην κοινοποίηση αυτών στον προσφεύγοντα στις, ήτοι πριν την παρέλευση της ως άνω ημερομηνίας παραγραφής.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τους 2^ο και 3^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο:

«....

2. 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.

....

9. 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 παρ. 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο:

«4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος 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 νομικό 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. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδόντα το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας Εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό».

Επειδή 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, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, **δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή** (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος της προμηθεύτριας επιχείρησης του προσφεύγοντος από τη Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ (σχετ. η από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992)), από τον οποίο προέκυψε ότι αυτή, αν και φορολογικώς υπαρκτή, ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση, δεδομένου ότι αποδείχτηκε πως κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα (διαχειριστική περίοδος 2012), δεν ήταν δυνατόν να ήταν σε θέση να πωλεί τα αγαθά που φέρεται να πώλησε (σ.σ. αντικείμενο εργασιών:), για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω Έκθεση Ελέγχου. Συγκεκριμένα, οι βασικότεροι λόγοι ήταν συνοπτικά οι εξής:

- κατά τη μετάβαση κλιμακίου ελέγχου του ΣΔΟΕ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ στη δηλωθείσα έδρα της στην οδό, διαπιστώθηκε ένα ισόγειο κατάστημα μικρών διαστάσεων (52 τ.μ. περίπου) χωρίς την επωνυμία της επιχείρησης, το οποίο ήταν άδειο, ενώ η ιδιοκτήτρια του μισθωμένου χώρου ενημέρωσε τον έλεγχο ότι ο φερόμενος ως εκπρόσωπος της εταιρείας βρέθηκε μόνο για τη σύνταξη του συμφωνητικού μίσθωσης τον Νοέμβριο του 2011 και έκτοτε εξαφανίστηκε.
- δεν πραγματοποίησε αγορές από τρίτες επιχειρήσεις, παρά μόνο δήλωσε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από εταιρείες με έδρα στη Βουλγαρία, οι οποίες αποδείχτηκαν εικονικές,
- δεν φαίνεται να έχει ουδέποτε απασχολήσει προσωπικό, ενώ ο φερόμενος ως εκπρόσωπος αυτής, σε καταθέσεις και καταγγελίες του στις ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, δήλωσε ότι κύκλωμα επιτηδίων, χρησιμοποιώντας τα στοιχεία του και υπό καθεστώς απειλών και εκβιασμού, υποκρυπτόταν πίσω από την επίμαχη εταιρεία και προέβαινε σε εγκληματικές ενέργειες.

Επειδή με δεδομένη την συναλλακτική ανυπαρξία του εκδότη των εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν είναι δυνατόν να στοιχειοθετηθεί καλή πίστη για τον προσφεύγοντα (βλ. και ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή παράλληλα, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (σελ. 5), ο προσφεύγων, αν και κλήθηκε σχετικά, όχι μόνο δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα στοιχείο, αλλά δεν παρείχε και καμία προφορική διευκρίνιση επί της υπόθεσης.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ όσο και στη συνέχεια του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 4ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των εισοδημάτων του, εφόσον σε καμία περίπτωση δεν υποχρεούτο να διατηρεί βιβλία και στοιχεία για περίοδο δέκα (10) ετών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων):

«...

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,

...

στ) δεν διαφυλάσσει ή **δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο**, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

...

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**, εφαρμοζόμενων 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:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

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 με το άρθρο 30, παρ. 2 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

«...»

γ) για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή **ανακριβή**, τα ακαθάριστα έσοδα **προσδιορίζονται εξωλογιστικά**, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

«...»

Επειδή με το άρθρο 32, του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τις χρήσεις 2011 και 2012, ήτοι πριν την τροποποίησή του με τον Ν. 4110/2013, οριζόταν ότι:

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν **ανακριβή** ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., **προσδιορίζεται εξωλογιστικώς** με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

....»

Επειδή εν προκειμένω, κατά τη χρήση 2012, ο προσφεύγων έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία, των οποίων η καθαρή αξία αθροιστικά υπερβαίνει τα 880 €.

Επειδή παράλληλα, με βάση την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), για να είναι επιτρεπτός ο εξωλογιστικός προσδιορισμός, δεν είναι απαραίτητο να είναι αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός, αλλά αρκεί οι πράξεις/παραλείψεις να είναι μεγάλης έκτασης ώστε να επηρεάζουν σημαντικά το κύρος των βιβλίων.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η αναλογία της συνολικής καθαρής αξίας των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων ως προς τον κύκλο εργασιών (βάσει υποβληθείσας δήλωσης) ήταν σημαντική (20.000,00 €/92.533,62 € = 22%).

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, ορθώς οι πλημμέλειες που διαπιστώθηκαν, κρίθηκαν από τον έλεγχο μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των υποβληθεισών δηλώσεων, με αποτέλεσμα τα βιβλία να κριθούν ανακριβή και να λάβει χώρα εξωλογιστικός προσδιορισμός.

Επειδή ο εξωλογιστικός προσδιορισμός αφενός των ακαθάριστων εσόδων και αφετέρου του καθαρού εισοδήματος με βάση συγκεκριμένους συντελεστές ήταν μία επιτρεπτή μέθοδος με βάση τον τότε ισχύοντα ΚΦΕ (Ν. 2238/1994), όταν διαπιστώνονταν συγκεκριμένες παραβάσεις και για χρήσεις μέχρι και 31.12.2012.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ανεξαρτήτως αν υφίστατο υποχρέωση διατήρησης των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων έως τη στιγμή του διενεργηθέντος ελέγχου, τυχόν λογιστικός

προσδιορισμός του φορολογικού αποτελέσματος (με απομείωση του συνολικού ποσού των δηλωθεισών δαπανών κατά το ποσό των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων), θα συνεπάγετο στην προκειμένη περίπτωση υψηλότερα φορολογητέα κέρδη για τον προσφεύγοντα, ήτοι θα οδηγούσε σε χειροτέρευση της θέσης του σε σχέση με τον καταλογισμό του ελέγχου, γεγονός μη επιτρεπτό με βάση τις κείμενες διατάξεις.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι υφίσταται ανεπανόρθωτη οικονομική βλάβη από τα καταλογισθέντα ποσά.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή η οικονομική κατάσταση των φορολογουμένων δεν αποτελεί κριτήριο για την επιβολή ή μη των προβλεπόμενων προστίμων για αντικειμενικές παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση** των υπ' αριθμ. Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

A) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012)

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	10.812,61
Προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας	12.975,13
Εισφορά αλληλεγγύης	544,22
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	24.331,96

B) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	783,35
Προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας	940,02
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.723,37
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	0,00

Γ) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 79 Ν. 4472/2017
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 2.300,00 € (= 4.600,00 * 50%)

Δ) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. οικονομικού έτους
2013 (χρήση 2012)

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 2.500,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.