



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 17.11.2017

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 5945

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 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.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «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 από 19-06-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της '..... του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά: **1)** της υπ' αριθ./**2016** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής χρήσης 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, **2)** της υπ' αριθ./**2016** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστικής χρήσης 2005), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, **3)** της υπ' αριθ./**2016** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής χρήσης 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, **4)** του υπ' αριθ./**2016** Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997), διαχειριστικής χρήσης 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις διαχειριστικής χρήσης 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 19.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της '..... 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:

1) Με την υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής χρήσης 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας 18.070,60 € πλέον 21.684,72 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), και συνολικά 39.755,32 €.

2) Με την υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής χρήσης 2005), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 8.344,77 € πλέον 10.013,72 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), και συνολικά 18.358,49 €.

3) Με την υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής χρήσης 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 8.873,20 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12, 18 §§ 2 & 9 του Π.Δ. 186/1992, που επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. β' του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά, τη λήψη τεσσάρων (4) εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 22.183,00 € πλέον φπα 4.214,77 €, εκδόσεως της επιχείρησης «.....Ε.Π.Ε.», με ΑΦΜ

4) Με τον υπ' αριθμ./2016 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 6 Ν. 2523/1997, διαχειριστικής χρήσης 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 14.755,47 €.

Η παράβαση αφορά την έκπτωση φπα συνολικού ποσού 4.918,49 €, λόγω λήψης εικονικών τιμολογίων, και βάσει του άρθρου 6 του ν.2523/97 επιβλήθηκε πρόστιμο το οποίο είναι τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε, ήτοι 4.918,49*3.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν μετά τον μερικό φορολογικό έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω πράξεων, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν αιτιολογείται νομίμως γιατί τα επίδικα τιμολόγια αγοράς προϊόντων κρίθηκαν «εικονικά ως προς την συναλλαγή» - στην πραγματικότητα αφορούν πραγματική συναλλαγή.
2. Ένσταση παραγραφής.
3. Αντίθετη με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος (καταστρατήγηση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης διοικούντος).
4. Αυτοπεραίωση σύμφωνα με το άρθρο 14 ν. 3296/2004
5. Εσφαλμένο εξωλογιστικών προσδιορισμών.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19&4 του Ν. 2523/97 "Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του

επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.....”

Επειδή, τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία **χαρακτηρίστηκαν** από τον έλεγχο της αρμόδιας φορολογικής αρχής **ως εικονικά για τη χρήση 2005**, σύμφωνα δε, με το πόρισμα του ελέγχου και του υπ’ αριθμ. πρωτ./2015 (αρ. πρωτ./2015 Δ.Ο.Υ. Α’ ΑΘΗΝΩΝ) Δελτίου Πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ, ο εκδότης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, ‘..... Ε.Π.Ε’ ΑΦΜ, με έδρα & και αντικείμενο εργασιών εμπόριο τροφίμων-χαρτικών, ο οποίος τήρησε βιβλία Γ’ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.,

α) υπέβαλε την υπ’ αριθμ./2002 δήλωση έναρξης εργασιών με αντικείμενο εργασιών εισαγωγές, εξαγωγές και εμπορία τροφίμων, ειδών συσκευασίας, χάρτου και χαρτικών, απορρυπαντικών, αυτοκινήτων, ηλεκτρονικών ειδών καθώς και η αντιπροσώπευση οίκων εσωτερικού και εξωτερικού.

β) δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστικές φπα από της έναρξής της,

γ) δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών από έναρξεως, ενώ διαπιστώνεται η έκδοση πλήθους φορολογικών στοιχείων καθώς δηλώνεται ως προμηθευτής από τρίτες επιχειρήσεις, στη υπό κρίση δε, εμφανίζεται να έχει πραγματοποιήσει αγορές (από δηλώσεις τρίτων) ύψους 8.211,00 € και πωλήσεις (από δηλώσεις τρίτων) ύψους 1.179.206,76 €,

δ) με το αριθμ. πρωτ./2013 έγγραφο το ΙΚΑ Αχαρνών γνωστοποίησε, ότι, η ανωτέρω επιχείρηση απασχόλησε προσωπικό τη χρονική περίοδο από 01/2003 έως 5/2004, ενώ δεν έχουν κατατεθεί αναλυτικές περιοδικές δηλώσεις από 6/2004 και εντεύθεν.

ε) ο μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της ως άνω ΜΕΠΕ, κ., με το αριθμ. πρωτ./2012 υπόμνημά του, στην υπ’ αριθμ. πρωτ./2012 πρόσκληση βιβλίων και στοιχείων του ΣΔΟΕ, αναφέρει σχετικά: 1. Αδυνατεί να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του διότι έχει παύσει να έχει πρόσβαση σε αυτά ή γνώση για το που βρίσκονται από τα τέλη του έτους 2003 όπου και υπεξαιρέθηκαν από τρίτο πρόσωπο το οποίο και κατονομάζει. Ισχυρίζεται δε, ότι πολλά στοιχεία τα εξέδωσε αυτός που τα υπεξείρεσε ή σε συνεργεία με τρίτα άγνωστα σε εκείνον πρόσωπα, με πλήρη άγνοιά του. 2. Επικαλείται την από 04.03.2011 μήνυσή του προς τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Αθηνών κατά προσώπου που κατονομάζει στο κατατεθέν υπόμνημά του.

στ) τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία φέρου ίχνος διάτρησης και είναι πλαστά, καθότι ο εκδότης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων δεν έχει θεωρήσει πέραν της 29.01.2004 (τελευταία θεώρηση με ΑΠ/2004)

ζ) το μεταφορικό μέσο το οποίο αναγράφεται στα υπό κρίση τιμολόγια είναι το υπ’ αριθμ., το οποίο ανήκει στον κ. ‘..... του με ΑΦΜ, κάτοικο, με δραστηριότητα στις υπηρεσίες τυπώματος υφασμάτων, λιανικό εμπόριο σουβενίρ, άλλων μη εδώδιμων προϊόντων (από 01.03.2006) και λιανικό εμπόριο ψευδοκοσμημάτων και τουριστικών ειδών λαϊκής τέχνης (διακοπή στις 22.05.2012).

η) τα αναγραφόμενα εμπορεύματα στα υπό κρίση τιμολόγια (200 κιβώτια χειροπετσέτες τικ τακ, 200 κιβώτια χαρτί κουζίνας, 100 κιβώτια σακούλες σκουπισιδιών, 100 δοχεία υγρό πλυντηρίου πιάτων 23, 110 δοχεία στεγνωτικό, 250 κιβώτια χαρτί τουαλέτας επαγγελματικό κ.οκ.), είναι προφανές ότι δεν ήταν δυνατό να μεταφερθούν με ΕΙΧ αυτοκίνητο.

θ) ο ιδιοκτήτης του ως άνω ΕΙΧ αυτοκινήτου, με την υπ. αρ. πρωτ./2016 Υπεύθυνη Δήλωσή του, σε σχετικό με αρ. πρωτ./2016 ερώτημα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., απάντησε, ότι δεν γνωρίζει την επιχείρηση ΕΠΕ και δεν είχε καμία συνεργασία με αυτή κατά το έτος 2005, δεν παραχώρησε το όχημά του για καμία μεταφορά προϊόντων και δεν γνωρίζει την επιχείρηση, ούτε είχε συνεργασία με αυτή κατά το έτος 2005.

Επειδή, περαιτέρω η φορολογική αρχή, στήριξε την κρίση αυτή, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποίησε ήταν ανύπαρκτες, καθόσον ο εκδότης των ως άνω φορολογικών στοιχείων είχε υποβάλει στην αρμόδια ΔΟΥ δήλωση έναρξης επιτηδεύματος, είχε λάβει αριθμό φορολογικού μητρώου και είχε προβεί σε θεώρηση βιβλίων και στοιχείων, ήταν δηλαδή φορολογικώς υπαρκτή, αλλά δεν διέθετε ούτε καν την

στοιχειώδη υποδομή που απαιτείται για τη λειτουργία της, ήταν ουσιαστικά ανύπαρκτη, αφού την υπό κρίση περίοδο, δεν είχε το απαιτούμενο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, δεν διέθετε μεταφορικό μέσο, αφού το μεταφορικό μέσο που αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία δεν θα μπορούσε να εκτελέσει αυτές τις μεταφορές, ανήκει δε σε φυσικό πρόσωπο το οποίο είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη δραστηριότητα και είναι κάτοικος, από τα τέλη του 2003 τα βιβλία και στοιχεία υπεξαιρέθηκαν, απλώς θεώρησε φορολογικά βιβλία και στοιχεία, δεν υπέβαλε καμία δήλωση εισοδήματος και φπα, με σκοπό να παραπλανήσει τις φορολογικές αρχές, δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές, ήταν δηλαδή συναλλακτικώς ανύπαρκτη.

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, ν' 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 ν' 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 ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012)).

Η φορολογική αρχή, που έχει το βάρος αποδείξεως της εικονικότητας, βαρύνεται με την απόδειξη της ανυπαρξίας του φερομένου ως εκδότη των τιμολογίων, η δε λήπτρια φέρει το βάρος αποδείξεως της καλής πίστης ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ΣτΕ 394/2013).

Στην προκειμένη περίπτωση όμως, η αποδιδόμενη εικονικότητα στηρίζεται στην ανυπαρξία των αντίστοιχων συναλλαγών, ως λεπτομερώς αναλύεται ανωτέρω, η δε προσφεύγουσα από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν απέδειξε το αντίθετο, και ως εκ τούτου δεν τίθεται ζήτημα καλής πίστωσης της προσφεύγουσας, ούτε κατ' επέκταση, απαιτείται να αποδειχθεί από τη φορολογική αρχή η κακοπιστία αυτής. Στην μη προσκόμιση εξάλλου από τους αντισυμβαλλόμενους φορολογικών στοιχείων αποδεικνυόντων την πραγματοποίηση των αντίστοιχων συναλλαγών, στηρίχθηκε επίσης η εκτίμηση της φορολογικής διοικήσεως (ΣτΕ 116/2013).

Επειδή η προσφεύγουσα, όφειλε ως λήπτης των φορολογικών στοιχείων να αποδείξει την καλή της πίστη ως προς τον εκδότη με κάθε νόμιμο μέσο, και όχι να αρκεστεί πλημμελώς στην πληροφορία ότι πρόκειται για φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο και ότι οι εν λόγω συναλλαγές έγιναν μέσω ενός πωλητή ονόματι κ., ενώ δεν αναφέρει πως παραλήφθηκαν τα εμπορεύματα, πως έγινε η εξόφληση των τιμολογίων και ποιος εισέπραξε το ποσό των τιμολογίων(βλ. ΣτΕ 3151/2006,3411/2004,1553, 1264/2003,881/2002).

Εξάλλου, σύμφωνα με την 1404/2015 απόφαση του ΣτΕ, '' Εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι

περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι, “.... η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου εισοδήματος έχει χαρακτήρα γνήσιας παραγραφής. Η κοινοποίηση φύλλων ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δηλώσεως. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας....”.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 72. Μεταβατικές διατάξεις (Πρώην άρθρο 66)

§11. 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. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.

Άρθρο 73. Έναρξη ισχύος

Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 84. Παραγραφή

§4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68.

**** Η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 84, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22.12.2006) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-12-2006), σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου,

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 περιέχονται 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 84 §§ 1 & 4 του ν. 2238/1994:

Α- 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 και το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας,

Β- Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α), β) Σε οποιαδήποτε από

τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68, ήτοι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου, παραγράφεται, για τη διαχειριστική χρήση 2005 **την 31.12.2011** (αρχική πενταετής παραγραφή) και **την 31.12.2016** (δεκαετής παραγραφή λόγω συμπληρωματικών στοιχείων).

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (Α' 248/07.11.2000) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 57. Παραγραφή

“§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.

§3. Σε περίπτωση υποβολής **εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης** ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, **ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση”.**

Άρθρο 49. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

“§3. 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.

Επειδή, σύμφωνα με του άρθρο 57 § 1 του ν. 2859/2000, 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..... Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, ήτοι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου προστιθέμενης αξίας, παραγράφεται, για τη διαχειριστική χρήση 2005 την 31.12.2011 (αρχική πενταετής παραγραφή) και **την 31.12.2016** (δεκαετής παραγραφή λόγω συμπληρωματικών στοιχείων).

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2523/97, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 9 Επιβολή προστίμων

5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμων Κ.Β.Σ., συνδέονται άμεσα με τη φορολογία εισοδήματος, και το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου και

κοινοποίηση πράξεων φόρου εισοδήματος, σε βάρος της προσφεύγουσας, για τα οικονομικά έτη 2006, δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή, ως ανωτέρω αναφέρθηκε.

Συνεπώς, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμων Κ.Β.Σ., για τη διαχειριστική χρήση 2005 δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή σύμφωνα και με την υπ' αριθ. **327/2004** γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.: «... Ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣτΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣΤΕ 2985-88/81). Συμπληρωματικό στοιχείο επίσης αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου άρθρου 39 ν.1914/90), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣτΕ 2397/90. ... Επίσης συμπληρωματικά στοιχεία βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου θεωρούνται εκείνα τα οποία δεν είχε υπόψη του ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου ελέγχου ή κατά την διοικητική επίλυση της διαφοράς, καθώς και οι εκθέσεις ελέγχου άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε. και οι οποίες δεν εκδόθηκαν κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ....».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα **Μερικός Έλεγχος** Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και Κ.Β.Σ. για την ορθή τήρηση βιβλίων και στοιχείων, για το **οικ. έτος 2006** δυνάμει της υπ' αριθ./**2015 εντολής μερικού ελέγχου** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, που εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμό πρωτ./**2015** (αρ. πρωτ./2015 Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ) Δελτίου Πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ

Συνεπώς, **το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών**, που ήρθε σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την περαίωση της υπό κρίση χρήσης (αυτοπεραίωση με τον Ν. 3296/2004), **αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **68 § 2 του ν. 2238/1994**, και το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων **84 § 4 του ν. 2238/1994**, άρθρου **49 § 3 του ν. 2859/2000** και του άρθρου **72 § 11 του ν. 4174/2013**, **παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας** από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω εκτεθέντα και ειδικότερα:

1. ότι υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994, για τη διαχειριστική περίοδο 2005, τα οποία περιήλθαν σε γνώση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετά την πάροδο πενταετίας, **και μάλιστα εντός της δεκαετούς παραγραφής, ήτοι την 16.01.2015**, με το υπ' αριθμ./**2015** (αρ. πρωτ./2015 Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ) Δελτίου Πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ.
2. η υπ' αριθμ./**2016** παράβαση Κ.Β.Σ., διαπιστώθηκε από τον γενόμενο έλεγχο σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2015 εντολή ελέγχου
3. η υπ αριθμ./**2010 ΑΕΠ ΚΒΣ** διαχειριστικής χρήσης 2005 υφίστατο στο αρχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., για την υπό κρίση χρήση 2005, για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.
4. η δήλωση φόρου εισοδήματος υπεβλήθη εμπρόθεσμα,
5. η **έκδοση** των υπό κρίση πράξεων έγινε την **07.12.2016**
6. η **κοινοποίηση** των υπό κρίση πράξεων έγινε την **18.05.2017**

Επειδή, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1168452 ΕΞ 2017/10.11.2017 έγγραφο της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ:

Α. Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 58 του ν. 4446/22.12.2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι στην περίπτωση που κατά την

κατάθεση του παρόντος στη Βουλή έχει ήδη κοινοποιηθεί προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλλει τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος. Η Φορολογική Διοίκηση **δύναται να κοινοποιήσει** πράξεις **οριστικού** διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας.

Περαιτέρω, η προθεσμία της παρ. 5 του ως άνω άρθρου και νόμου, η οποία έληγε την 21.01.2017. παρατάθηκε μέχρι τις 07.02.2017 με το άρθρο 58 του ν. 4449/2017 (ΦΕΚ Α 7/24.01.2017).

Β. όπως προκύπτει από τις 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.**

Γ. το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για **έκδοση** πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων για διαχειριστικές περιόδους **που παραγραφόταν την 31.12.2016**, σε κάθε περίπτωση, οριζόταν από τις ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, και δε συνδεόταν με τη δυνατότητα ή μη της Φορολογικής Διοίκησης να κοινοποιεί πράξεις σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 58 του ν. 4446/22.12.2016.

Δ. από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, ύστερα από την κατάθεση του ν. 4446/2016 στη Βουλή, η Φορολογική Διοίκηση **δε δύνατο να κοινοποιήσει** – όχι να εκδώσει, ως είχε εξάλλου υποχρέωση απορρέουσα από τις ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής – πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων μέχρι την οριζόμενη κατά τα ανωτέρω προθεσμία (07.02.2017).

Επειδή, σύμφωνα, με τις ως άνω διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων, προστίμων, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρων, προστίμων και κοινοποίηση πράξεων φόρου εισοδήματος, φπα και προστίμων, σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική χρήση 2005, ΔΕΝ έχει υποπέσει σε παραγραφή, καθόσον οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν την 07.12.2016.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζεται ότι:

§1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

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

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή κοινοποίησε εγγράφως την 07.10.2016, στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ.:/2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων (σε ορθή επανάληψη του με α/α/2016 Σημειώματος), με τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμων Κ.Β.Σ. και φπα καθώς και προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και φπα, με προθεσμία είκοσι (20) ημερών για να εκφράσει προφορικά ή εγγράφως τις απόψεις της.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα απάντησε με το υπ' αριθμ./2016 υπόμνημα, παραθέτοντας τις απόψεις της επί των καταλογιζόμενων ποσών φόρων, τις οποίες και έλαβε υπόψη ο φορολογικός έλεγχος.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί καταστρατήγησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή οι διατάξεις του Ν.3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253/14-12-2004), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 13. Αντικείμενο, έννοια και προϋποθέσεις αυτοελέγχου

Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α. από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, επιφυλασσομένων των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 17, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.

Άρθρο 14. Υπαγόμενες και εξαιρούμενες δηλώσεις

1. Στις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου υπάγονται:

α. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία της κατά περίπτωση προσήκουσας κατηγορίας του Κ.Β.Σ., που αφορούν διαχειριστικές περιόδους με ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:

αα. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ, ββ., γγ.».

Άρθρο 15. Δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη. Δηλούμενες διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α.

1. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., που υπάγονται στη διαδικασία αυτοελέγχου κατά το άρθρο 13 σύμφωνα με το προηγούμενο άρθρο, δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, εφόσον με αυτές δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, προκειμένου για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, καθώς και εκροές, προκειμένου για τις δηλώσεις Φ.Π.Α., από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος, σύμφωνα μετά οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους, ανεξαρτήτως αυτών που προκύπτουν βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή εκ της εφαρμογής των γενικών φορολογικών διατάξεων.

Άρθρο 17. Μεταβατικές και άλλες διατάξεις

2. 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, τα νέα συμπληρωματικά στοιχεία, περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. την 16.01.2015, έχουν εφαρμογή οι ως άνω διατάξεις του άρθρου 17 § 2 του ν. 3296/2004, και ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., εφαρμόστηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92 ως προς την κρίση σχετικά με το κύρος των βιβλίων, τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή και προσδιορίστηκαν τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1,2 του ν. 2238/1994, ο δε προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων προσδιορίσθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§2 του ως άνω Νόμου.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 30. Ακαθάριστο εισόδημα

2. Ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων 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. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

*****Το τρίτο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του ν. 3296/2004 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (14-12-2004), σύμφωνα με την περίπτωση ι' του άρθρου 33 του ίδιου νόμου.

Επειδή από τις διατάξεις του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

Άρθρο 64 «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή η φορολογική αρχή, προκειμένου να προσδιορίσει τα κατ' έλεγχο ακαθάριστα έσοδα, συμπεριέλαβε σε αυτά και το ποσό των **25.886,75 €**, το οποίο αφορά **την καθαρή αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων**, πλην όμως το εν λόγω ποσό, δεν αφορά απόκρυψη εσόδων, δεν επηρεάζει τα ακαθάριστα έσοδα δεν αποσκοπεί, ούτε είναι δυνατόν να έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη εσόδων και επομένως **πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός** της προσφεύγουσας ότι η αξία των εν λόγω τιμολογίων δεν προσαυξάνει τα ακαθάριστά έσοδά της.

Άλλωστε και με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περ. γ' του ν. 2238/1994, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 10 § 1 του ν. 3296/2004, όπου μεταξύ των άλλων ορίζεται ότι σε περίπτωση ανακρίβειας των βιβλίων στα ακαθάριστα έσοδα προστίθεται και το ποσό της **αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης**, και πάλι η καθαρή αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. **ΠΟΛ 1087/10-06-2005** εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, διευκρινίστηκε «ότι ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε, ανεξαρτήτως προελεύσεως, απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος και ότι ο κατά τα ανωτέρω διπλασιασμός των ποσών που προκύπτουν από τις προαναφερόμενες παραβάσεις εφαρμόζεται εφόσον η επανάληψη των παραβάσεων αυτών διαπιστώνεται από διαφορετικούς ελέγχους, συμπεριλαμβανομένου και του διενεργούμενου τακτικού ελέγχου».

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η **προσαύξηση εσόδων** ποσού 21.234,31 € (ποσοστό 8%) είναι παντελώς αυθαίρετη, δεν στηρίζεται σε κανένα στοιχείο και είναι πλήρως ανατιολόγητη, ο ισχυρισμός της **πρέπει να γίνει δεκτός**, γιατί η φορολογική αρχή, **δεν αιτιολογεί επαρκώς την προσαύξηση αυτή**, δεδομένου, ότι:

Α) δεν αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου, ότι προκειμένου να αυξήσει τα ακαθάριστα έσοδα, τεκμηριωμένα έλαβε υπόψη του, τις συγκεκριμένες αγορές, τις πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που

λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, των ιδίων κεφαλαίων, τα ποσά των δανείων και πιστώσεων, των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη (άρθρο 30 παρ. 3γ εδάφιο πρώτο).

Β) αναφέρεται ότι προσauξάνει κατά 8% τα ακαθάριστα έσοδα λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, πλην όμως τα εν λόγω ακαθάριστα έσοδα προσauξάνονται κατά το παραπάνω ποσοστό σε περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων (άρθρο 30 παρ. 3γ εδάφιο δεύτερο). Εν προκειμένω, δεν συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης, έκδοσης εικονικών –πλαστών και απόκρυψη φορολογητέας ύλης, όπως παραπάνω περιγράφεται, στο σκεπτικό της παρούσης.

Επομένως η φορολογική αρχή χωρίς συγκεκριμένα στοιχεία και με ελλιπή αιτιολογία κατέληξε στο συμπέρασμα της προσauξησης εσόδων, και ο σχετικός λόγος της παρούσας **γίνεται δεκτός**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του ν.2238/1994, ορίζεται, ότι: «Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσauξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%).....

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσauξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.

β) , γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις, όπως ίσχυαν κατά την κρινόμενη χρήση, προκύπτει ότι στην περίπτωση που τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης κριθούν ως **ανακριβή, λόγω λήψης εικονικών στοιχείων, ο Σ.Κ.Κ προσauξάνεται κατά 80%.**

Ως εκ τούτου προσδιορίζουμε τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά με προσauξηση των ακαθαρίστων εσόδων ανά κωδικό δραστηριότητας, ως ακολούθως

ΚΑΠ -ΜΣΚΚ - προβλεπόμενος		προσαύξηση	προσαυξημένος ΜΣΚΚ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ
4209	17	80%	30,60%	291,68	89,25
5314	2,5	80%	4,50%	912,52	41,06
5315	4	80%	7,20%	15.252,41	1.098,17
4029	8	80%	14,40%	197.198,74	28.396,62
ΣΥΝΟΛΟ				213.655,35	29.625,11

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, στρέφεται και κατά των υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικών περιόδων 01.01-31.12.2005.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 63 § 5 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

“§5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση.....”.

Επειδή, όπως κρίθηκε ανωτέρω με την παρούσα, εσφαλμένα η ελέγχουσα Φορολογική Αρχή, προσδιόρισε

τα ακαθάριστα έσοδα εξωλογιστικά με τη προσθήκη των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων και προσαυξημένα κατά 8%, καθώς αφενός δεν αιτιολόγησε επαρκώς τον προσδιορισμό αυτό, αφετέρου δεν υπάρχει σχετική διάταξη .

Κατόπιν των ανωτέρω, και στο πλαίσιο της αρχής της Χρηστής Διοίκησης και σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 63 Ν. 4174/2013 περί Κ.Φ.Δ. γίνεται δεκτή η προσφυγή κατά το μέρος που στρέφεται κατά της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 2005, και δεν αναγνωρίζεται μόνο η αξία των εισροών και ο φόρος των εισροών των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 του Ν. 2523/97 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 ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή, τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία **χαρακτηρίστηκαν** από τον φορολογικό έλεγχο ως εικονικά, ως αναλυτικά περιγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την υπό κρίση πράξη, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Α) την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./2017 ενδικοφανούς προσφυγής της '..... του, ΑΦΜ, και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής χρήσης **2005**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, κατά το μέρος που αφορά τις φορολογητέες εκροές και το φόρο των εκροών.

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Χρεωστικό υπόλοιπο	4.918,80
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.902,18
Σύνολο για βεβαίωση	10.820,98

2) της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστικής χρήσης 2005), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, κατά το μέρος που αφορά τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών.

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
-----------------------	---------------	---	----------------

	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
Α-Β. ΑΠΌ ΑΚΙΝΗΤΑ	1.620,00	0,00	1.620,00	0,00	1.620,00	0,00
Γ. ΑΠΌ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Δ. ΑΠΌ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	17.029,10	0,00	39.748,25	0,00	29.625,10	0,00
Ε. ΑΠΌ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΟΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΤ. ΑΠΌ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ζ. ΑΠΌ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	18.649,10	0,00	41.368,25	0,00	31.245,10	0,00
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	18.649,10	0,00	41.368,25	0,00	31.245,10	0,00
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	18.649,10	0,00	41.368,25	0,00	31.245,10	0,00
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94	3.078,00	0,00	3.078,00	0,00	3.078,00	0,00
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	15.571,10	0,00	38.290,25	0,00	28.167,10	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό & τέκνων	15.571,10	38.290,25	28.167,10	4.295,51
	της συζύγου	0,00	0,00	0,00	
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	1.103,33	9.448,10	5.398,84	
Προκαταβολή φόρου		606,83	606,83	606,83	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		54,00	54,00	54,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		10,80	10,80	10,80	5.154,61
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			10.013,72	5.154,61	
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης					
Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης					
Τέλος Επιτηδεύματος					
Ποσό περαίωσης Ν.3888/2010 που συμψηφίζεται					0,00
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	1.774,96	20.133,45	11.225,08	9.450,12
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Β) την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./19.06.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της '..... του, ΑΦΜ, και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./**2016** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7 ν. 4337/2015), διαχειριστικής χρήσης 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 8.873,20 €.

2) του υπ' αριθ./**2016** Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997), διαχειριστικής χρήσης 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 14.755,47 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.