



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 18/12/2017

Αριθμός απόφασης: 6380

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. 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.)*».

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

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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 18.07.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του (ΑΦΜ), κατοίκου (.....,), κατά των υπ' αριθμ./2017,/2017,/2017 και/2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσεων 1998, 1999, 2000 και 2001 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ./2017,/2017,/2017 και/2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσεων 1998, 1999, 2000 και 2001 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 21.06.2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την

αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ χρήσης 01/01 – 31/12/1998 καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 440,50 €, πλέον 528,60 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 969,10 €.
2. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ χρήσης 01/01 – 31/12/1999 καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 2.296,81 €, πλέον 2.756,17 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 5.052,98 €.
3. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ χρήσης 01/01 – 31/12/2000 καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 1.709,32 €, πλέον 2.051,18 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 3.760,50 €.
4. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ χρήσης 01/01 – 31/12/2001 καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 4.661,67 €, πλέον 5.594,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 10.255,67 €.

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, ο υπό κρίση έλεγχος φορολογίας εισοδήματος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./.../...../2017 εντολής ελέγχου – επανάληψη διαδικασίας καθώς με τις υπ' αριθμ./2015 και/2016 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών ακυρώθηκαν τα υπ' αριθμ./2007 και/2007 Φύλλα Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος χρήσεων 1999 και 2001, αντιστοίχως, ενώ με τις υπ' αριθμ./2016,/2015,/2015 και/2016 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών ακυρώθηκαν οι υπ' αριθμ./2007,/2007,/2007 και/2007 Πράξεις Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσεων 1998, 1999, 2000 και 2001, αντιστοίχως, λόγω μη τήρησης του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης.

Σύμφωνα με τον αρχικό έλεγχο που είχε διενεργηθεί από το Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ (υπ' αριθμ./2004 εντολή ελέγχου) για τα έτη 1998 – 2002, συντάχθηκε η από 14.07.2004 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας – Εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) βάσει της οποίας διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εξέδωσε τα παρακάτω **εικονικά** φορολογικά στοιχεία:

Χρήση: 01/01 – 31/12/1998

A/A	Φορολογικό Στοιχείο	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
Προς την εταιρεία «.....» (ΑΦΜ				
1	Δ.Α. – TIM/1998	10.000.000 δρχ.	1.800.000 δρχ.	11.800.000 δρχ.

Χρήση: 01/01 – 31/12/1999

A/A	Φορολογικό Στοιχείο	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
Προς την εταιρεία «.....» (ΑΦΜ				
1	Δ.Α. – TIM/1999	18.500.000 δρχ.	3.330.000 δρχ.	21.830.000 δρχ.
2	Δ.Α. – TIM/1999	7.500.000 δρχ.	1.350.000 δρχ.	8.850.000 δρχ.
3	Δ.Α. – TIM/1999	24.000.000 δρχ.	4.320.000 δρχ.	28.320.000 δρχ.
		50.000.000 δρχ.	9.000.000 δρχ.	59.000.000 δρχ.

Χρήση: 01/01 – 31/12/2000

A/A	Φορολογικό Στοιχείο	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
Προς την εταιρεία «.....» (ΑΦΜ				
1	Δ.Α. – TIM /2000	12.000.000 δρχ.	2.160.000 δρχ.	14.160.000 δρχ.
Προς την εταιρεία «.....» (ΑΦΜ				
2	Δ.Α. – TIM /2000	12.000.000 δρχ.	2.160.000 δρχ.	14.160.000 δρχ.
3	Δ.Α. – TIM /2000	14.887.988 δρχ.	2.679.838 δρχ.	17.567.826 δρχ.
		38.887.988 δρχ.	6.999.838 δρχ.	45.887.826 δρχ.

Χρήση: 01/01 – 31/12/2001

A/A	Φορολογικό Στοιχείο	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
Προς την εταιρεία «.....» (ΑΦΜ				
1	Δ.Α. – TIM /2001	8.000.000 δρχ.	1.440.000 δρχ.	9.440.000 δρχ.
Προς την εταιρεία «.....» (ΑΦΜ				
2	Δ.Α. – TIM /2001	16.000.000 δρχ.	2.880.000 δρχ.	18.880.000 δρχ.
3	Δ.Α. – TIM /2001	29.000.000 δρχ.	5.220.000 δρχ.	34.220.000 δρχ.
4	Δ.Α. – TIM /2001	25.000.000 δρχ.	4.500.000 δρχ.	29.500.000 δρχ.
5	Δ.Α. – TIM /2001	30.000.000 δρχ.	5.400.000 δρχ.	35.400.000 δρχ.
		108.000.000 δρχ.	19.440.000 δρχ.	127.440.000 δρχ.

Χρήση: 01/01 – 31/12/2002

A/A	Φορολογικό Στοιχείο	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
Προς την εταιρεία «.....» (ΑΦΜ				
1	Δ.Α. – TIM /2002	58.700,00 €	10.566,00 €	69.266,00 €
Προς την εταιρεία «.....» (ΑΦΜ				
2	Δ.Α. – TIM /2002	100.000,00 €	18.000,00 €	118.000,00 €
3	Δ.Α. – TIM /2002	300.000,00 €	54.000,00 €	354.000,00 €
		458.700,00 €	82.566,00 €	541.266,00 €

Βάσει των ως άνω παραβάσεων εκδόθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ οι υπ' αριθμ. /2004, /2004, /2004, /2004 και /2004 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου για τα έτη 1998 – 2002, αντιστοίχως, επί των οποίων ο προσφεύγων άσκησε τις από 05.11.2004 προσφυγές με τις οποίες ακυρώθηκαν οι πράξεις λόγω μη τήρησης της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης και συνεπώς, εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. /2011, /2011, /2011, /2011 και /2011 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου για τις οποίες άσκησε τις από 12.12.2011 προσφυγές ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου και Εφετείου Αθηνών που, σύμφωνα με επικοινωνία με τη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, εκκρεμοδικούν.

Ως προς Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν των υπ' αριθμ. /2005 και /2006 εγγράφων της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και τον διενεργηθέντα έλεγχο, συνέταξε την από 08.10.2007 Έκθεση Φορολογίας Φ.Π.Α. και εξέδωσε, ως προς την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, τις υπ' αριθμ. /2007, /2007, /2007 και /2007 Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 01/01 – 31/12/1998, 01/01 - 31/12/1999, 01/01 - 31/12/2000 και 01/01 – 31/12/2001 οι οποίες ακυρώθηκαν με τις υπ' αριθμ. /2016, /2015, /2015 και /2016 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (14^ο Τμήμα Μονομελές) λόγω μη τήρησης της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης με συνέπεια να διενεργηθεί η υπό κρίση επανάληψη διαδικασίας από τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες υπ' αριθμ. /2017,

...../2017,/2017 και/2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσεων 1998, 1999, 2000 και 2001, αντιστοίχως.

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

1. Ο αντίθετος στον Νόμο και το Σύνταγμα ενδικοφανής χαρακτήρας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.
2. Η ανυπαρξία της παράβασης.
3. Ως προς την νομιμότητα της έκδοσης των οριστικών διορθωτικών καταλογιστικών πράξεων και της οικείας έκθεσης ελέγχου και προδικασίας του μερικού φορολογικού ελέγχου.
 - 3α. Η παραβίαση της υποχρεωτικής για τη φορολογική διοίκηση προδικασίας δικαστικού συμβιβασμού, μετά την υποβολή οικείας αίτησης κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στον Ν. 4174/2013.
 - 3β. Η μη ουσιαστική τήρηση της προδικασίας της προηγούμενης ακρόασης άρθρου 20 Σ. ακόμη και μετά την επανάληψη της διαδικασίας κατά τα οριζόμενα στο διατακτικό δικαστικών αποφάσεων.
 - 3γ. Ως προς την μη νόμιμη συγκρότηση της πράξης, λόγω αόριστης επίκλησης σε αυτή της έκθεσης ελέγχου στην οποία στηρίζεται η έκδοση της.
 - 3δ. Η μη νόμιμη συγκρότηση της πράξης, λόγω έλλειψης ουσιωδών στοιχείων αυτής.
 - 3ε. Η υποχρέωση διεξαγωγής ενός φορολογικού ελέγχου, βάσει μιας εντολής.
 - 3στ. Υποχρεωτική προδικασία, η σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης.
 - 3ζ. Η διενέργεια ενός ενιαίου φορολογικού ελέγχου.
 - 3η. Η αντισυνταγματική επιμέτρηση του επιβληθέντος προστίμου ΚΒΣ και ως εκ τούτου, επιβολή φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ.
 - 3θ. Η παραγραφή του δικαιώματος το Δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.
 - 3ι. Η παράλειψη του φορολογικού ελέγχου για απόδειξη - αιτιολόγηση των κρινόμενων δήθεν εικονικών συναλλαγών.
 - 3.ια. Η έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε ως «Πληροφοριακό Δελτίο / Πληροφοριακή Έκθεση» και ο χαρακτήρας του διενεργούμενου από το Σ.Δ.Ο.Ε. ελέγχου.
4. Το νόμω και ουσία αβάσιμο του καταλογισμού φόρου εισοδήματος σε βάρος του προσφεύγοντος, κατά παράβαση της σχετικής ελληνικής νομοθεσίας και νομολογίας, δεδομένου τόσο της ύπαρξης νόμιμων φορολογικών στοιχείων στην κρινόμενη υπόθεση, τα οποία αντιστοιχούν σε αληθείς και πραγματικές συναλλαγές, όσο και της αποδεδειγμένης καλοπιστίας του προσφεύγοντος.

1.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας για τη διαδικασία της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) κρίνεται απορριπτέος.

3.α., 3.η.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.2γ' του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυε, οριζόταν ότι: «Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. [...]».

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66, πριν την αναρίθμησή του σε άρθρο 72, του Κ.Φ.Δ. οριζόταν ότι: «4. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, εφόσον το νέο καθεστώς "του άρθρου 55 παρ. 2" του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων: α. [...] γ. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. και βρίσκονται σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων επικαλείται ότι η Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ δεν αποδέχθηκε τα υπ' αριθμ. πρωτ. 27504/9.9.2013, 27506/9.9.2013, 27507/9.9.2013 και 27508/9.9.2013 αιτήματά του για δικαστικό συμβιβασμό με εφαρμογή των διατάξεων του νεότερου και ευνοϊκότερου ν. 4174/2013 αντί των διατάξεων του άρθρου 5 ν. 2523/1997 σχετικά με τις υπ' αριθμ./2011,/2011,/2011 και/2011 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (ΑΕΠ) για τις χρήσεις 1998, 1999, 2000 και 2001 αντιστοίχως, με συνέπεια να καθίστανται οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. μη νόμιμες. Ο εν λόγω ισχυρισμός του προβάλλεται αλυσιτελώς καθόσον η διαδικασία που προβλεπόταν ως άνω αφορά αποκλειστικώς το ύψος των επιβληθέντων προστίμων ΚΒΣ για την έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων χωρίς να επηρεάζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός του Φ.Π.Α., όπως ορθώς διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..

3.β.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση 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».

Επειδή, εν προκειμένω, στις 19.05.2017 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων για τη χρήση 1998 και το υπ' αριθμ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων για τις χρήσεις 1999 - 2001 επί των οποίων ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ./2017 υπόμνημά του, το οποίο ο έλεγχος έλαβε υπόψιν του όπως αναφέρεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

3.ε.

Επειδή, με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 79 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως ισχύει: «*Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνο αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης*».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων επικαλείται ότι κατά τη διενέργεια του αρχικού ελέγχου από το ΣΔΟΕ εκδόθηκαν πολλαπλές εντολές ελέγχου παραβιάζοντας κατ' αυτόν τον τρόπο τις οικείες διατάξεις και τη συνταγματική αρχή της αιτιολογίας των δυσμενών ατομικών διοικητικών πράξεων.

Επειδή, βάσει της από 14.07.2004 σχετικές έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ προκύπτουν τα εξής: «*Κατόπιν της ανωτέρω εντολής ελέγχου – επεξεργασίας του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας και προκειμένου να συλλέξουμε στοιχεία [...] προβήκαμε στις παρακάτω ενέργειες: Κατά τον πρώτο έλεγχο της 31.07.2003, μεταβήκαμε κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας στην επί της οδού, έδρα του του, επειδή όμως δεν επιδείχθηκαν τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, καταλογίσθηκε η παράβαση με την έκδοση του αριθμ./03 ΥΣΕ και επιδόθηκε η αριθμ./03 Πρόσκληση. [...] Κατά τον δεύτερο έλεγχο που πραγματοποιήθηκε εντός υπηρεσίας με την αριθμ./2003 εντολή ελέγχου, κατόπιν της πιο πάνω πρόσκλησης, η ελεγχόμενη προσκόμισε τα ζητηθέντα με την πρόσκληση βιβλία και στοιχεία. Στη συνέχεια και κατόπιν ελέγχου τόσο των στοιχείων που προσκόμισε η ελεγχόμενη, όσο και καινούργιων που προέκυψαν από άλλους σχετικούς ελέγχους προέκυψε η ανάγκη κατάσχεσης των παραπάνω βιβλίων και στοιχείων. Έτσι πραγματοποιήθηκε εντός υπηρεσίας νέος έλεγχος, κατόπιν της αριθμ./2003 εντολής του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, όπου με την αριθμ./2003 έκθεση κατάσχεσης, κατασχέθηκαν τα προς εξέταση για εικονικότητα εκδοθέντα από την ελεγχόμενη στοιχεία. [...]*».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, πράγματι από το ΣΔΟΕ εκδόθηκαν περισσότερες της μίας εντολές ελέγχου, ωστόσο ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει εάν υπέστη κάποια βλάβη από την εν λόγω διαδικασία της Διοίκησης ως προς τη διενέργεια των φορολογικών ελέγχων χωρίς να αναφέρει ποιες είναι οι οικείες διατάξεις που παραβιάστηκαν ούτε πώς επηρεάζεται η αρχή της αιτιολογίας των δυσμενών ατομικών πράξεων, ενώ σε κάθε περίπτωση, ο υπό κρίση έλεγχος – επανάληψη διαδικασίας της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ διενεργήθηκε βάσει των υπ' αριθμ. και/...../2017 εντολών ελέγχου. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα κρίνεται αβάσιμος και απορριπτέος.

3.στ.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 3 και 4 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ίσχυε, ορίζονταν τα εξής:

«3. Αν κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων που σχετίζονται με τον έλεγχο, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, **κατάσχονται** από τον υπάλληλο που ενεργεί τον φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά

ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής. Για τις κατασχέσεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της επομένης παραγράφου.

4. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο αρμόδιος Επιθεωρητής, στις περιπτώσεις που υπάρχουν βάσιμες υπόνοιες ότι στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα οποιουδήποτε άλλου υπόχρεου αποκρύπτονται βιβλία, έγγραφα, εμπορεύματα ή άλλα στοιχεία, τα οποία ασκούν επιρροή στον ακριβή προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, μπορεί, με έγγραφό του να ζητήσει από τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών και αν δεν υπάρχει αυτός από τον Ειρηνοδίκη της περιφέρειας, που υπάγεται η επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή το κατάστημα άλλου υπόχρεου, τη συνδρομή ανακριτικού υπαλλήλου για την έρευνα προς ανεύρεση των βιβλίων ή εγγράφων ή εμπορευμάτων ή άλλων στοιχείων, με τη σύμπραξη φοροτεχνικών υπαλλήλων, που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή τον αρμόδιο Επιθεωρητή. Η έρευνα ενεργείται σε οποιαδήποτε για τον υπόχρεο εργάσιμη ώρα. Τα βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία που βρίσκονται, **κατάσχονται** και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα φυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής. Για την έρευνα και την κατάσχεση συντάσσεται **έκθεση**, η οποία υπογράφεται από αυτούς που ενεργούν την κατάσχεση και τον επιτηδευματία ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια του ελέγχου εταίρο ή μέλος ή συγγενικό προς τους ανωτέρω πρόσωπο ή πρόσωπο που μετέχει στη διοίκηση ή διαχείριση ή υπάλληλο ή λογιστή της επιχείρησης. Αντίγραφο της έκθεσης παραδίδει στον υπόχρεο ή στον παριστάμενο, κατά τις διακρίσεις του προηγούμενου εδαφίου, πρόσωπο. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω να υπογράψουν, εφαρμόζονται οι σχετικές με τις κοινοποιήσεις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Ο ελεγχόμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών εγγράφων, με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν, με την προϋπόθεση ότι στην έκθεση ελέγχου, που επισυνάπτεται στην απόφαση επιβολής προστίμου σε βάρος του τρίτου, επισυνάπτεται αντίγραφο της σχετικής έκθεσης κατάσχεσης ή απόσπασμα αυτής».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά τον διενεργηθέντα από το ΣΔΟΕ έλεγχο, αφενός τα βιβλία και στοιχεία του τέθηκαν υπόψιν των ελεγκτών κατά την προσκόμισή τους βάσει της από 31.07.2003 πρόσκλησης και όχι όταν συντάχθηκε η υπ' αριθμ./2003 έκθεση κατάσχεσης αυτών και αφετέρου, οι ελεγκτές αν και βασίσθηκαν σε φορολογικά στοιχεία της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας «.....» (ΑΦΜ) δεν προέβησαν στη σύνταξη και κοινοποίηση στον προσφεύγοντα σχετικής έκθεσης κατάσχεσης.

Επειδή, όπως συνάγεται από τις ως άνω διατάξεις, στην περίπτωση κατά την οποία τα όργανα που διενεργούν φορολογικό έλεγχο προβαίνουν στην προβλεπόμενη από τις διατάξεις αυτές - και, ειδικότερα, στην κατά την παράγραφο 3 του ανωτέρω άρθρου 36 - «κατάσχεση», δηλαδή στην αναγκαστική αφαίρεση από την επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία βιβλίων, εγγράφων ή άλλων εν γένει στοιχείων, από όπου «είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης», απαιτείται, ως ουσιώδους τύπος της όλης διαδικασίας η σύνταξη, κατά τους όρους του νόμου, σχετικής εκθέσεως κατασχέσεως και η επίδοσή της στον επιτηδευματία. Στην περίπτωση όμως κατά την οποία πρόκειται για βιβλία και στοιχεία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. που προσκομίζονται από τον επιτηδευματία για έλεγχο στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή στον Προϊστάμενο της ΥΠ.Ε.Δ.Α, κατά την παράγραφο 1 του εν λόγω άρθρου 36, ήτοι μετά από έγγραφη πρόσκληση του τελευταίου, δεν απαιτείται για τη νομιμότητα της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου η σύνταξη και κοινοποίηση εκθέσεως κατάσχεσης, δεδομένου ότι στην

περίπτωση αυτή δεν λαμβάνει χώρα κατάσχεση των ως άνω βιβλίων και στοιχείων (ΣΤΕ 4211/2011, 3268/2004, 181/2005).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, στις 18.11.2003 κατασχέθηκαν ένα (1) χειρόγραφο στέλεχος Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων με Π.Θ./1997 εκδόσεως του προσφεύγοντα, ο οποίος τηρούσε βιβλία **Β΄ κατηγορίας**, και το με Π.Θ./1999 χειρόγραφο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων, τα οποία προσκόμισε ο ίδιος στην υπηρεσία του ΣΔΟΕ κατόπιν της από 31.07.2003 πρόσκλησης για προσκόμιση αυτών και για τα οποία συντάχθηκε η υπ' αριθμ./**2003 έκθεση κατάσχεσης**. Επιπλέον, ο προσφεύγων δεν επικαλείται ουδεμία βλάβη από την τυχόν μεταγενέστερη σύνταξη της εν λόγω έκθεσης κατάσχεσης, όπως επίσης και για τα παραληφθέντα φωτοαντίγραφα των φορολογικών στοιχείων από τους ελεγκτές του ΣΔΟΕ στην αντισυμβαλλόμενη - λήπτρια εταιρεία «.....» εκδόσεως του προσφεύγοντα. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

3.ζ.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος που διενεργήθηκε από το ΣΔΟΕ αν και κατέσχεσε το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων του για τις ελεγχόμενες χρήσεις εντούτοις έκρινε και αξιολόγησε μόνο ένα μέρος αυτών, χωρίς να επεξηγεί ποια είναι τα βιβλία και στοιχεία που δεν αξιολογήθηκαν ή εκκρεμούν να αξιολογηθούν μεταγενέστερα σε άλλο φορολογικό έλεγχο, συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αόριστος και αβάσιμος.

3.θ.

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπονται τα εξής: «7. Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης. [...] 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 έκδοση 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.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα εξής: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. [...] 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) [...] γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 84§6 του ν. 2238/1994 ορίζονταν τα εξής: «6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης».

Επειδή, εν προκειμένω, α) η υπ' αριθμ./2016 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (14^ο τμήμα Μονομελές) με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθμ./2007 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 1998 κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ στις **15.09.2016**, β) η υπ' αριθμ./2015 δικαστική απόφαση με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθμ./2007 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 1999 κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. στις **23.06.2016**, γ) η υπ' αριθμ./2015 δικαστική απόφαση με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθμ./2007 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2000 κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. στις **28.01.2016** και δ) η υπ' αριθμ./2016 δικαστική απόφαση με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθμ./2007 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2001 κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. στις **15.09.2016**.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες υπ' αριθμ./2017,/2017,/2017 και/2017 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσεων 1998, 1999, 2000 και 2001, αντιστοίχως, που εκδόθηκαν κατόπιν επανάληψης διαδικασίας από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα στις **22.06.2017**.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι οι υπ' αριθμ./2017,/2017 και/2017 κοινοποιήθηκαν πριν την παρέλευση της προθεσμίας του ενός (1) έτους, συνεπώς δεν τίθεται θέμα παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση των προσβαλλόμενων, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων. Ωστόσο, η υπ' αριθμ./2017 πράξη χρήσης 2000 κοινοποιήθηκε μετά την 28.01.2017, συνεπώς το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου είχε ήδη παραγραφεί και άρα, η εν λόγω πράξη πρέπει να ακυρωθεί.

3.1.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται ότι εσφαλμένως η έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ ως «πληροφοριακή» και βάσει αυτής προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ενώ το ΣΔΟΕ όφειλε να εκδώσει τις εν λόγω πράξεις με συνέπεια να παραβιάζεται η αρχή της ισότητας και η αρχή της νομιμότητας.

Επειδή, εν προκειμένω, η από 14.07.2004 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας Εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ διαβιβάσθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ από την οποία εκδόθηκαν οι Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου και εν συνεχεία, με τα υπ' αριθμ./2005 και/2006 έγγραφά της διαβίβασε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ ώστε να διενεργήσει τον έλεγχο στη φορολογία Φ.Π.Α. από την οποία, βάσει της από 08.10.2007 Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α., εκδόθηκαν οι ήδη ακυρωθείσες υπ' αριθμ./2007,/2007,/2007 και/2007 πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσεων 1998, 1999, 2000 και 2001, αντιστοίχως.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 21.06.2017 Εκθέσεων Ελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν των ως άνω αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντα προβάλλεται αλυσιτελώς καθώς δεν σχετίζεται με τις υπό κρίση πράξεις, ενώ σε

κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων ουδεμία βλάβη υπέστη από την εν λόγω διαδικασία της Διοίκησης για την αποκατάσταση της οποίας θα έπρεπε να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες.

2, 3γ, 3δ, 3ι, 4

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και τις διαπιστώσεις του ελέγχου που διενεργήθηκε από το ΣΔΟΕ προκύπτουν τα εξής: «[...] τα κατασχεθέντα στοιχεία είναι εκδόσεως της ελεγχόμενης με λήπτη κυρίως την εταιρεία – ΑΦΜ, παραγωγό ταινιών καθώς και την – ΑΦΜ & – ΑΦΜ συστεγαζόμενες, ομοειδείς και ιδίων συμφερόντων επιχειρήσεις, καθώς και την – ΑΦΜ Όπως προκύπτει από τα κατασχεθέντα οι προαναφερθείσες εταιρείες, η κυρίως, αν και διαθέτουν τα απαραίτητα μηχανήματα, στούντιο, υλικά και λοιπό εξοπλισμό, ανέθεταν στην ελεγχόμενη σύμφωνα με τα ανωτέρω την παραγωγή ταινιών. Για τις παραγωγές αυτές εκδόθηκαν προς την τα παρακάτω στοιχεία [...] Εκτός των παραπάνω στοιχείων η ελεγχόμενη εξέδωσε για τον ίδιο λόγο προς την τα πιο κάτω φορολογικά στοιχεία: [...] Ακόμη εκδόθηκε από την ελεγχόμενη επιχείρηση προς την το αριθμ. [...] και προς την το αριθμ. [...] Δ.Α. – ΤΙΜ [...] Επίσης διαπιστώθηκε ότι οι αξίες των αναγραφόμενων στα κατασχεθέντα στοιχεία είναι υπερβολικά μεγάλες και δεν μπορούν να δικαιολογηθούν από τις ισχύουσες και γενικά αποδεκτές συνθήκες της αγοράς και τα συναλλακτικά ήθη, πολύ περισσότερο βέβαια αφού η φερόμενη ως παραγωγός και εκδότρια των ανωτέρω κατασχεθέντων στοιχείων επιχείρηση [...] δεν είχε προβεί στην αγορά των αναγκαίων υλικών (φίλμ, ταινίες, κ.λπ.) για πανάκριβες όπως φαίνεται από τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία παραγωγές. Επίσης δεν είχε λάβει και βέβαια δεν επέδειξε στον έλεγχο κανένα φορολογικό στοιχείο παροχής υπηρεσιών από τους διάφορους απαραίτητους συντελεστές μίας παραγωγής ταινιών (σκηνοθετών, τεχνικών, ηθοποιών, κ.λπ.). Έπειτα, [...] προκύπτει σε κάθε ένα εξ αυτών, ότι ενώ αναγράφεται η παραγωγή ταινιών με διαφορετικό περιεχόμενο και με περιγραφές όπως,,,, κ.λπ., επομένως και διαφορετικές τιμές μονάδος πώλησης, η ελεγχόμενη τιμολογεί σχεδόν σε όλες τις περιπτώσεις, το σύνολο των παραγωγών – ταινιών που περιλαμβάνει το κάθε στοιχείο, χωρίς να αναγράφεται τιμή μονάδας, όπως προβλέπεται στην πώληση (αν επρόκειτο για πώληση). Τα ανωτέρω σε συνδυασμό με τη μη ύπαρξη συμφωνητικών, προσφορών ή παρόμοιων στοιχείων [...] αποδεικνύει ότι σκόπιμα η ελεγχόμενη εξέδιδε τα στοιχεία που κατασχέθηκαν, για ίδιο συμφέρον – αμοιβή, με εικονικές συναλλαγές [...] Τα φυσικά πρόσωπα που εμπλέκονται άμεσα στις υποτιθέμενες συναλλαγές συμμετέχουν στη λειτουργία των επιχειρήσεων είτε ως μέλη Διοικητικών Συμβουλίων είτε ως υπαλληλικά στελέχη αυτών. [...] Εν προκειμένω ο ελεγχόμενος, είναι μέλος του Δ.Σ. της εταιρείας και Πρόεδρος μέχρι τις 31/12/01 της [...] Επίσης ύστερα από έλεγχο που πραγματοποίησε η υπηρεσία μας, στις λήπτριες των ανωτέρω στοιχείων επιχειρήσεις την 28/5/04, κατόπιν σχετικών εντολών του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, διαπιστώθηκε ότι η εξόφληση των ανωτέρω ποσών, έγινε μετρητοίς και βέβαια χωρίς την έκδοση δίγραμμης επιταγής ή την εξόφληση μέσω τραπεζικού λογαριασμού [...]»

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν αποδεικνύει ότι πράγματι αυτός διενήργησε τις εν λόγω συναλλαγές με τα αναγραφόμενα τιμήματα επί αυτών, ενώ το προσκομισθέν σχετικό έγγραφο Νο, όπως αναφέρεται στη σελ.105 της προσφυγής,

περιλαμβάνει προσφορές του κ. και όχι του προσφεύγοντα προς την εταιρεία «.....» για άλλες συναλλαγές.

Επειδή, από σχετική νομολογία του ΣτΕ (βλ. απόφ. ΣτΕ 117/2013): «...το δικαστήριο που δικάζει την υπόθεση της φορολογίας εισοδήματος δεσμεύεται ως προς την ύπαρξη της παράβασης του ΚΒΣ και δύναται να κρίνει μόνον για την επίδραση της παράβασης στο κύρος των βιβλίων της επιχείρησης και για την προσφυγή ή μη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και των καθαρών κερδών της...», ενισχύεται ο παρακολουθηματικός χαρακτήρας των δύο φορολογιών με την έννοια ότι οι παραβάσεις του ΚΒΣ δεσμεύουν τη φορολογία εισοδήματος εφόσον αφορούν την ίδια διαχειριστική χρήση, προσδίδοντας κατ' αυτόν τον τρόπο ισχύ δεδικασμένου.

Επειδή, εν προκειμένω, οι υπ' αριθμ./2011,/2011,/2011 και/2011 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ που αφορούν τις παραβάσεις έκδοσης ενός (1), τριών (3), τριών (3) και πέντε (5) εικονικών φορολογικών στοιχείων για τις χρήσεις 1998, 1999, 2000 και 2001 αντιστοίχως, για τις οποίες ο προσφεύγων έχει ασκήσει τις από 12.12.2011 προσφυγές ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου και Εφετείου Αθηνών, αντιστοίχως, δεν έχουν εκδοθεί ακόμη οι σχετικές αποφάσεις, και άρα εκκρεμοδικούν.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 21.06..2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί, με επιφύλαξη των προαναφερθέντων ως προς την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 18.07.2017 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ), και συγκεκριμένα:

- i. την αποδοχή αυτής ως προς την ακύρωση της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2000 λόγω παραγραφής, καθώς κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μετά την παρέλευση του ενός (1) έτους από την κοινοποίηση της υπ' αριθμ./2015 δικαστικής απόφασης στη Δ.Ο.Υ., και
- ii. την απόρριψη αυτής ως προς τις λοιπές πράξεις και τους λοιπούς ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 01/01 – 31/12/1998:

Διαφορά φόρου	440,50 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	528,60 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	969,10 €
----------------------------	-----------------

2. Υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 01/01 – 31/12/1999:

Διαφορά φόρου	2.296,81 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	2.756,17 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.052,98 €

3. Υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 01/01 – 31/12/2000: **Μηδέν**

4. Υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 01/01 – 31/12/2001:

Διαφορά φόρου	4.661,67 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	5.594,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.255,67 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.