



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 27-4-2018  
Αριθμός απόφασης: 845

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη  
Ταχ. Κώδικας : 54630  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-333245  
Fax : 2313-333258

## 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

**2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**

**3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

**4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ....-2018 με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της κοινοπραξίας με την επωνυμία «**ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ ... .** .....» – **Α.Φ.Μ.** ....., με κύρια δραστηριότητα κατασκευαστικές εργασίες κτιρίων και διεύθυνση έδρας στη ..... επί της οδού .....- Τ.Κ. ...., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά: **α)** της με αριθμό .../.../.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2010, **β)** της με αριθμό .../.../.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, **γ)** της με αριθμό .../...../.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 στοιχείων, **δ)** της με αριθμό**

...../...../.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (αρ.6 ν.2523/97), ε)της με αριθμό ..../.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, στ)της με αριθμό .../.../...-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2016 – 31/12/2016 και ζ) των συνημμένων εκθέσεων ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από .....2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ. .... , με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας κοινοπραξίας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθμ. .../...../.....-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....' . διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Κ.Β.Σ. ποσού 116.808,00€ λόγω λήψης και καταχώρισης τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων έκδοσης της εταιρείας «.....» , και ποσό 900,00€ λόγω ανακριβούς υποβολής δήλωσης στοιχείων του άρθρου 20 του Π.Δ/τος 186/92, ήτοι **συνολικό ποσό 117.708,00€**
- Με την υπ' αριθμ. ..../...../.....-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 71.875,96€, πλέον πρόσθετου φόρου 86.251,15€, **ήτοι συνολικό ποσό 158.127,11€**, μετά την απόρριψη των βιβλίων ως ανακριβών λόγω λήψης τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Με την υπ' αριθμ. .../.../.....-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 87.759,63€ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 105.311,56€, **ήτοι συνολικό ποσό 193.071,19€**, κατόπιν απόρριψης των βιβλίων ως ανακριβών και εξωλογιστικού προσδιορισμού του αποτελέσματος.

- Με την υπ' αριθμ. .../.../.....-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. – άρθρου 6 του Ν.2523/97 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 του Ν.4472/2017, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κοινοπραξία πρόστιμο Φ.Π.Α ποσού **32.879,60€** για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2010 – 31/12/2010, ίσο με το 50% της αξίας του Φ.Π.Α. των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Με την υπ' αριθμ. .../.../.....-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κοινοπραξία διαφορά φόρου τελών χαρτοσήμου ποσού 1.310,00 πλέον πρόσθετου φόρου χαρτοσήμου ποσού 1.572,00 και διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 262,00€ πλέον πρόσθετος φόρος Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ποσού 314,40€, **ήτοι συνολικό ποσό 3.458,40€**, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2010 – 31/12/2010.
- Με την υπ' αριθμ. ..../.../.....-2017 οριστική πράξη προστίμου Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κοινοπραξία πρόστιμο **ποσού 500,00€** για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2016 – 31/12/ 2016, λόγω μη ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών και στοιχείων.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας μερικού ελέγχου στη χρήση 2010 από την Δ.Ο.Υ. ...., δυνάμει της υπ' αριθμ. .../.....-2016 σχετικής εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ...., που εκδόθηκε σε συνέχεια της υπ' αριθμ. .../...-2014 εντολής ελέγχου.

Ο παρών έλεγχος έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κοινοπραξίας ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4γ του Π.Δ. 186/92 και τα οικονομικά αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 32 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), συγκρίνοντας κατά περίπτωση τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό με εκείνα του λογιστικού προσδιορισμού και λαμβάνοντας τελικώς τα μεγαλύτερα από αυτά.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η από ./../2014 πληροφοριακή έκθεση της Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης .., που αφορά στην προσφεύγουσα κοινοπραξία. Η Διεύθυνση Οικονομικής Επιθεώρησης .., ύστερα από Προκαταρκτική παραγγελία του Εισαγγελέα Πρωτοδικών ..... και της εντολής ελέγχου του Τμήματος Α' της Δ/σης Επιθεώρησης Υπηρεσιών Δ.Δ., Ν.Π & ΔΕΚΟ, διενήργησε έρευνα στο Δήμο ..... και ειδικότερα στο έργο «Δημιουργία Μουσείου Ανέγερσης της Ιστορίας της Πόλης του .....». Συγκεκριμένα πρόκειται για εργασίες κατασκευής του κτιρίου στην παλαιά καπναποθήκη ..... στην οδό ... .. που κτίσθηκε το έτος 1920, για τη στέγαση του Μουσείου της Ιστορίας της πόλης του .....

Ανάδοχος του έργου ορίσθηκε, με το από ...../2007 συμφωνητικό μεταξύ του Δημάρχου Βόλου και της «Κ/Ξ . . . . .» με ΑΦΜ ..... και έδρα επί της οδού .....- αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ..... , η εν λόγω κοινοπραξία.

Μεταξύ των υπερβολάβων που φέρονται ότι εκτέλεσαν σημαντικές εργασίες στο ως άνω έργο είναι και η επιχείρηση «. . . . .» με Α.Φ.Μ.: ..... με αντικείμενο εργασιών τη συντήρηση, επισκευή μεταλλικών κατασκευών - επισκευές πλοίων αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. ....

Από την από ...../2016 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε . . . . - . προέκυψε ότι η προσφεύγουσα είναι λήπτρια τεσσάρων εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2010, έκδοσης της επιχείρησης . . . . .

Επίσης, από την από ...../2016 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. .... στην επιχείρηση «. . . . .» διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα κοινοπραξία προέβη στη λήψη των εξής τεσσάρων (4) εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων:

α/α	Είδος	Αριθμός	Ημερομηνία	Αξία	Φ.Π.Α	Συνολική αξία
1	TIM	....	...../2010	70.270,00	14.756,70	85.026,70
2	TIM	....	...../2010	157.000,00	35.650,00	194.340,00
3	TIM	....	...../2010	50.250,00	11.557,50	61.807,50
4	TIM	....	...../2010	13.000,00	3.910,00	20.910,00
			ΣΥΝΟΛΟ	290.520,00	65.874,20	362.084,20

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../.....-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα κοινοπραξία ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. .... , επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

- 1) Έλλειψη αιτιολογίας των εκθέσεων ελέγχου. Οι εργασίες που αναφέρονται στα τιμολόγια πραγματοποιήθηκαν . Όλα τα πρόσωπα που συμβλήθηκαν με την εταιρεία ήταν υπαρκτά. Η έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ δεν απέδειξε ότι οι εργασίες ήταν ανύπαρκτες, αφού αυτές προκύπτουν από τις επιμετρήσεις και πιστοποιήσεις που συνέταξαν οι επιβλέποντες το έργο μηχανικοί του Δήμου .....
- 2) Καλή πίστη. Η κοινοπραξία εκτέλεσε πλήρως όλες τις εργασίες που απαιτούνταν για την κατασκευή του έργου, οι οποίες εργασίες επιμετρήθηκαν και πιστοποιήθηκαν από τους επιβλέποντες το έργο και τους εκπροσώπους του φορέα του. Η ίδια αγνοούσε αν τα τιμολόγια που παρέλαβε ήταν πλαστά ή αν η εταιρεία που ανέλαβε την κατασκευή του σκελετού του έργου δεν απασχολούσε νόμιμα προσωπικό.

**Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό.**

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....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. ....».

**Επειδή**, το άρθρο 17 του Ν. 2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζει ότι : «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου. Όταν την έκδοση της διοικητικής πράξης ζητά ο ενδιαφερόμενος, αυτός οφείλει να υποβάλει τα δικαιολογητικά που καθορίζουν οι σχετικές διατάξεις, εκτός αν τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης διοικητική αρχή».

Σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ. 2 του ΚΔΔιαδ, η αιτιολογία αρκεί να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. Η έννοια της φράσης «να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου» δεν είναι ότι η αιτιολογία πρέπει να αναγράφεται στον φάκελο, αλλά ότι η αιτιολογία πρέπει να προκύπτει από τα στοιχεία τα οποία περιέχονται στον φάκελο, ώστε να μπορεί ο δικαστής, που εξετάζει την υπόθεση, να καταλήξει στην ίδια κρίση με τη Διοίκηση. (Ιωάννης Ν. Κατράς, *Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας*, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2015, σελ. 321).

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 «*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**, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου*».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 4 του ΚΔΔ, οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣΤΕ 451/1991).

**Επειδή**, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στον καταλογισμό του φόρου και στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

**Επειδή**, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για την έκδοση της πράξεως επιβολής προστίμου λαμβάνεται υπόψη και η έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε το σχετικό έλεγχο, αλλά από άλλον υπάλληλο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής, εφόσον πάντως η έκθεση αυτή στηρίζεται στις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου (ΣΤΕ 2056/1994, Λογιστής 1995, σ. 900 και Δι.Δικ. 1995, 1027).

**Επειδή**, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση

στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕΦΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας.

**Επειδή**, ο λόγος περί ελλιπούς αιτιολογίας που προβάλλεται, ότι δήθεν δεν λαμβάνεται υπόψη στις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου το σύνολο των αναφερθέντων εγγράφων που προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα και τα οποία καταδεικνύουν ότι όλες οι εργασίες που αναφέρονται στα επίμαχα τιμολόγια έλαβαν χώρα και όλα τα υλικά αγοράστηκαν και παραδόθηκαν, είναι απορριπτέος, διότι, όπως αναφέρεται στις από ...../2017 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ.,Φ.Ε., Φ.Π.Α., Προστίμου Φ.Π.Α, Τελών Χαρτοσήμου και Προστίμου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ...., τα συμπεράσματα περί εικονικότητας και πλαστότητας των υπό κρίση στοιχείων και κατ' επέκταση των συναλλαγών βασίζονται στην από .....2016 πληροφοριακή έκθεση της Δ.Ο.Υ. .... για την εκδότρια επιχείρηση «. . . . .» με ΑΦΜ ..... και στην από ...../2016 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε ... . – .. για τον ως άνω εκδότη, χωρίς να αμφισβητείται από τον έλεγχο η εκτέλεση του ως άνω έργου.

**Επειδή στο άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997** δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: «**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 φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει έναρξη του επιτηδεύματός 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 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.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/1992 «**Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον, ο εκδότης, όσον 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**, στο άρθρο 18 παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων» (Α'84), ορίζονταν, πλην άλλων, τα εξής: «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. **Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας 15.000 ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ μητρικής εταιρείας και θυγατρικών εταιρειών. ....»**

**Επειδή**, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ότι: «**Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.**».

**Επειδή**, «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, **φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση** (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.) Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό



απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση»....(ΣΤΕ 884/2016).

**Επειδή**, η τέλεση φορολογικής παράβασης, με βάση το σκεπτικό της ανωτέρω απόφασης του ΣΤΕ, που συνίσταται στην λήψη εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων, **«μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούτσας τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, ΣΤΕ 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣΤΕ 43/2006 επταμ., ΣΤΕ 4134/2001, ΣΤΕ 428/1996, ΣΤΕ 4026/1983, ΣΤΕ 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣΤΕ 2046/1985, ΣΤΕ 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣΤΕ 2136/2012, ΣΤΕ 2967/2004, ΣΤΕ 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), [ΣΤΕ 1404/2015](#) (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣΤΕ 2768/2015, ΣΤΕ 747/2015, ΣΤΕ 1351/2014 επταμ., ΣΤΕ 2951/2013, ΣΤΕ 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ. ακόμα ΣΤΕ 2780/2012 επταμ., ΣΤΕ 1934/2013 επταμ., ΣΤΕ 2365/2013 επταμ., ΣΤΕ 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού) – Τούτο δε συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣΤΕ 2365/2013 επταμ., ΣΤΕ 2780/2012 επταμ.)».**

**Επειδή**, η αποδεδειγμένη ανυπαρξία των συναλλαγών ως προς τον εκδότη συνεπάγεται την αυτονόητη και αυταπόδεικτη ανυπαρξία των συναλλαγών, όπως αυτές περιγράφονται στα συγκεκριμένα τιμολόγια και για τον λήπτη. Το γεγονός αυτό δεν αποτελεί αντιστροφή του βάρους απόδειξης, καθώς αποτελεί πλήρη απόδειξη της ανυπαρξίας της συναλλαγής όπως αυτή περιγράφεται στα εικονικά και πλαστά, (κατά περίπτωση), τιμολόγια.

**Επειδή**, εξάλλου, σύμφωνα με την νομολογία η αιτιολογημένη διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό αρκεί για να στοιχειοθετήσει ευθύνη για τον επιτηδευματία που δέχεται τέτοιο στοιχείο και το καταχωρίζει στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣΤΕ 875/2012, ΣΤΕ 1295/1999).

**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). 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. (σχετική νομολογία ΣΤΕ 3528, 1184/2010, 1126/2010, 1498/2011, 506/08-02-2012, 116/2013 3336/2015, 721/2014.

**Επειδή**, η σχετική Πολ. 1071/2015 με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ. 170/2014 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., δίνει την δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα του εικονικού τιμολογίου, μόνο στην περίπτωση του λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, θέτοντας ως προϋπόθεση την πραγματοποίηση των συναλλαγών και την συναλλακτική ύπαρξη του εκδότη των φορολογικών στοιχείων.

**Επειδή** περαιτέρω, με την Πολ. 1097/2016, έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ. 134/2016 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., που αφορά στη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο το εκδότη φορολογικού στοιχείου να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισρών και η οποία προϋποθέτει να μην αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής, (πραγματικές συναλλαγές).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. .... στον εκδότη προκύπτει ότι:

- Στα στελέχη των επίμαχων τιμολογίων αναγράφονται αξίες πολύ μικρότερες από τις αξίες που αναγράφονται στα αντίγραφα αυτών, όπως διαπίστωσε το ΣΔΟΕ . . . ., κατά τον έλεγχο που έκανε στην «Κ/Ξ .....
- Τα επίμαχα τιμολόγια φέρεται να εξοφλήθηκαν μετρητοίς κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του Π.Δ. 186/92.

- Δεν προσκομίσθηκαν τα στελέχη των Δελτίων Αποστολής, ούτε στον έλεγχο του εκδότη, ούτε και στον έλεγχο του λήπτη, ώστε να είναι δυνατή οποιαδήποτε επαλήθευση.
- Ο γραφικός χαρακτήρας στα αντίγραφα είναι διαφορετικός από αυτόν στα στελέχη.
- σε κάποιες περιπτώσεις αναγράφονται διαφορετικά στοιχεία στο αντίγραφο από ό,τι στο στέλεχος ως προς το είδος της συναλλαγής ή ως προς το επάγγελμα του πελάτη, ενώ και η υπογραφή δεν ταυτίζεται.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από .....-2017 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ., Φ.Ε., Φ.Π.Α, Προστίμου Φ.Π.Α., Τελών Χαρτοσήμου και Προστίμου ΚΦΔ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι παραπάνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

**Επειδή** περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής:

*«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»*

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

**Επειδή** με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «**Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]**».

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται στο Άρθρο 58 (Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης): 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.. [...]

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ.2 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται ότι: «Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα»

**Επειδή**, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί α)της υπ' αριθμ. .../.../.....-2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, β)της υπ' αριθμ. .../...../.....-2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 και γ)της υπ' αριθμ. .../.../...-2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

τελών χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

– Υπ' αριθμ. .../.../...-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 -31/12/2010):

Διαφορά φόρου: 71.875,96 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤ ΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	<b>ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)</b>	<b>ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)</b>	<b>ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (52 μήνες Χ 0,73% = 37,96%)</b>	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017</b>	
<b>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ</b>	86.251,15	35.937,98	27.284,11	63.222,09	63.222,09

– Υπ' αριθμ. ..../.../...-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 -31/12/2010:

Διαφορά φόρου: 87.759,63 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤ ΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	<b>ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)</b>	<b>ΑΡΘΡΟ 58Α ΚΦΔ (50%)</b>	<b>ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (52 μήνες Χ 0,73% = 37,96%)</b>	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017</b>	
<b>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ</b>	105.311,56	43.879,82	33.313,56	77.193,37	77.193,37

– Υπ' αριθμ. ..../...-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 -31/12/2010:

Διαφορά τελών χαρτοσήμου: 1.310,00 €

Διαφορά ΟΓΑ Χαρτοσήμου: 262,00

Συνολική διαφορά : 1.572,00

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤ ΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (52 μήνες Χ 0,73% = 37,96%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	1.572,00	655,00	497,28	1.152,28	1.152,28
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΟΓΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	314,40	131,00	99,46	230,46	230,46
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>1.886,40</b>	<b>786,00</b>	<b>596,74</b>	<b>1.382,74</b>	<b>1.382,74</b>

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από ...../2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής της κοινοπραξίας με την επωνυμία «**ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ . . . . . - Α.Φ.Μ. . . . .** για τους λόγους που αναφέρονται στην παρούσα απόφαση και

Την **τροποποίηση:** α) της υπ' αριθμ. .../.../...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010) ως προς την εφαρμογή ευνοϊκότερων διατάξεων επί των πρόσθετων φόρων, β) της υπ' αριθμ. .../.../...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 ως προς την εφαρμογή ευνοϊκότερων διατάξεων επί των πρόσθετων φόρων και γ) της υπ' αριθμ. .../.../...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 ως προς την εφαρμογή ευνοϊκότερων διατάξεων επί των πρόσθετων φόρων, και την **επικύρωση:** α) της υπ' αριθμ. ..../.../...-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 β) της υπ' αριθμ. .../.../...-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του αρ.6 του Ν.2523/97 όπως τροποποιήθηκε με το αρ. 72 του Ν. 4472/2014 και γ) της υπ' αριθμ. .../.../...-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. αρ.54 του Ν.4174/2013

#### Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

– Υπ' αριθμ. .../.../...-2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011-τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο για εφαρμογή

**επιεικέστερης κύρωσης βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017)**

	<b>Βάσει δήλωσης</b>	<b>Βάσει ελέγχου</b>	<b>Βάσει απόφασης</b>
Κύριος φόρος	1.372,28	73.248,24	
Διαφορά φόρου		71.875,96	71.875,96
Πρόσθετος φόρος		86.251,15	
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013			35.937,98
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013			27.284,11
<b>Συνολικό ποσό καταλογισμού</b>	<b>1.372,28</b>	<b>158.127,11</b>	<b>135.098,05</b>

– Υπ' αριθμ. .../.../.....-2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010- 31/12/2010 **(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο για εφαρμογή επιεικέστερης κύρωσης βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017)**

<b>Διαχ/κή περίοδος 1/1/2010 – 31/12/2010</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Χρεωστικό υπόλοιπο	87.759,63	87.759,63
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	105.311,56	
Πρόστιμο άρθ. 58Α Ν. 4174/2013		43.879,82
Τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013		33.313,56
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>193.071,19</b>	<b>164.953,01</b>

– Υπ' αριθμ. .../.../.....-2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 **τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο για εφαρμογή επιεικέστερης κύρωσης βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017).**

	<b>Βάσει δήλωσης</b>	<b>Βάσει ελέγχου</b>	<b>Βάσει απόφασης</b>
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	1.310,00	
ΟΓΑ χαρτοσήμου	0,00	262,00	
Διαφορά χαρτοσήμου			1.310,00
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου			262,00

Πρόσθετος φόρος χαρτοσήμου		1.572,00	
Πρόσθετος φόρος ΟΓΑ χαρτοσήμου		314,40	
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 χαρτοσήμου			655,00
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 ΟΓΑ χαρτοσήμου			131,00
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013			497,28
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013			99,46
<b>Συνολικό ποσό καταλογισμού</b>	<b>0,00</b>	<b>3.458,40€</b>	<b>2.954,74€</b>

Υπ' αρ. .../.../.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010

<b>Ποσό προστίμου λήψης εικονικών 292.020,00 χ 40%</b>	116.808,00 €
<b>Ποσό Προστίμου ανακριβούς δήλωσης αρ.20 του Π.Δ. 186/92</b>	900,00€
<b>Σύνολο</b>	<b>117.708,00€</b>

Υπ' αρ. .../.../.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 (αρ.6 Ν.2523/97)

<b>Ποσό προστίμου 65.759,20 χ 50%</b>	<b>32.879,60 €</b>
---------------------------------------	--------------------

Υπ' αρ. .../.../.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2016 – 31/12/2016

<b>Ποσό προστίμου</b>	<b>500,00 €</b>
-----------------------	-----------------

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της



Ακριβές Αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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