



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05.05.2023
Αριθμός απόφασης: 1077

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **10.01.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» ,με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στο, κατά της υπ' αριθ. /2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ.3 & 5 του Ν.4337/2015, χρήσης 2011 και της υπ' αριθ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση ή τροποποίηση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10.01.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» ,με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ.3 & 5 του Ν.4337/2015, χρήσης 2011, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 2.500,00 €.

Με την υπ' αριθ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 9.490,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 9.854,41 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 19.344,41€.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 15.12.2022 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και φορολογίας εισοδήματος, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Πρόκειται για ομόρρυθμη εταιρεία, με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 21.02.2003, με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες μηχανικών» και με έδρα στο Χαλάνδρι Αττικής, επί της οδού

Συνεπεία του υπ' αριθ. πρωτ.ΕΜΠ/02.05.2018 εγγράφου αποστολής φακέλου υπόθεσης της ΥΕΔΔΕ Αττικής (αριθ. πρωτ. εισερχομένου Δ.Ο.Υ. Χολαργού/10.05.2018), με συνημμένη την από 12.03.2018 Έκθεση μερικού έλεγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/1992 του (Κ.Β.Σ), ν. 4093/2012 του (Κ.Φ.Α.Σ) και του Κ.Φ.Δ., καθώς επίσης και το από 26.04.2018 Δελτίο Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής, εκδόθηκε από το Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χολαργού η με αριθμό/2018 εντολή ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εφαρμογής των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για την προσφεύγουσα εταιρεία, για το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011), η οποία εν συνεχεία αντικαταστάθηκε από τη με αριθμό/30.08.2022 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση και το πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής, από την έρευνα - έλεγχο που διενήργησαν οι υπάλληλοι της εν λόγω υπηρεσίας για την επιχείρηση «.....» - Α.Φ.Μ:, διαπιστώθηκε αυτή ότι ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη και ότι εξέδωσε πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο της συναλλαγής, σε διάφορες επιχειρήσεις κατά τα έτη 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την ως άνω επιχείρηση, είναι και η προσφεύγουσα και συγκεκριμένα, στη διαχειριστική περίοδο από 01.01.2011 έως

31.12.2011, ζήτησε και έλαβε είκοσι ένα (21) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 47.450,00 € πλέον Φ.Π.Α. 10.913,50 €.

Η ανωτέρω παράβαση, επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3,4 & 5 του Ν.4337/2015. Οι παράγραφοι 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευσή του, ήτοι την 17.10.2015 και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. Με βάση την υπ' αριθ. Ε. 2042/2022 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, για παραβάσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων μέχρι την 17.10.2015, επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ ε του Κ.Φ.Δ., ήτοι 2.500,00 €, εφόσον αυτό είναι ευνοϊκότερο από το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4337/2015.

Επιπλέον, επειδή η προσφεύγουσα καταχώρισε και συμπεριέλαβε στις δαπάνες της τα εν λόγω τιμολόγια, με σκοπό να μειώσει τα φορολογητέα κέρδη του οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011), ο έλεγχος δεν τα αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και τα καταλόγησε ως λογιστικές διαφορές (δαπάνες μη εκπιπτόμενες).

Στη συνέχεια, ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση του υπ' αριθ./10.11.2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων, το οποίο επιδόθηκε στην προσφεύγουσα την 11.11.2022, μετά της Προσωρινής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011, και του Προσωρινού Προσδιορισμού προστίμου, χρήσης 2011, προκειμένου εκείνη να διατυπώσει τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου. Η προσφεύγουσα, αναποκρινόμενη στο ανωτέρω Σημείωμα Διαπιστώσεων, προσκόμισε το υπ' αριθ. πρωτ./29.11.2022 υπόμνημα. Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη τις έγγραφες αιτιάσεις της προσφεύγουσας, προχώρησε στη σύνταξη των από 15.12.2022 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011) και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ύπαρξη αμετάκλητης ποινικής απαλλακτικής απόφασης
2. Παραγραφή δικαιώματος φορολογικού ελέγχου
3. Έλλειψη αιτιολογίας - Μη αξιολόγηση στοιχείων - Ελλιπής έλεγχος
4. Νομιμότητα των συναλλαγών
5. Υπαρκτό φορολογικό πρόσωπο - Καλή πίστη

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας:

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η Ελεγκτική Αρχή όφειλε να λάβει υπόψη της τη με αριθμό/2019 αμετάκλητη απόφαση Ποινικού Δικαστηρίου (Γ' Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών), με την οποία ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης,, αθώωθηκε για το αδίκημα της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή με εκδότρια την ίδια εταιρεία, «.....» - Α.Φ.Μ:, για το επόμενο οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012).

Επειδή, το άρθρο 4 του (κυρωθέντος με τον ν. 1705/1987, Α' 8) Έβδομου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου (7ου ΠΠ) της ΕΣΔΑ ορίζει, στην παράγραφο 1, ότι: «Κανένας δεν μπορεί να

διωχθεί ή καταδικασθεί ποινικά από τα δικαστήρια του ίδιου Κράτους για μια παράβαση για την οποία ήδη αθώωθηκε ή καταδικάσθηκε με αμετάκλητη απόφαση σύμφωνα με τον νόμο και την ποινική δικονομία του Κράτους αυτού». Κατά την έννοια της ως άνω διάταξης, προκειμένου να ενεργοποιηθεί η προβλεπόμενη σε αυτήν απαγόρευση (nebis in idem), απαιτείται, κατ' αρχήν, να συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις: (α) να υπάρχουν περισσότερες της μίας διακεκριμένες διαδικασίες επιβολής κύρωσης, οι οποίες δεν συνδέονται στενά μεταξύ τους, (β) οι διαδικασίες αυτές πρέπει να είναι "ποινικές" κατά την αυτόνομη έννοια της ΕΣΔΑ, ήτοι βάσει των κριτηρίων Engel, κατ' εφαρμογή των οποίων μπορούν να θεωρηθούν ως "ποινικές" και κυρώσεις που επιβάλλονται από διοικητικά όργανα, εν όψει της φύσης των σχετικών παραβάσεων ή/και του είδους και της βαρύτητας των προβλεπόμενων για αυτές διοικητικών κυρώσεων, (γ) η μία από τις εν λόγω διαδικασίες πρέπει να έχει περατωθεί με αμετάκλητη απόφαση και (δ) οι διαδικασίες πρέπει να στρέφονται κατά του ίδιου προσώπου και να αφορούν στην ίδια κατ' ουσίαν παραβατική συμπεριφορά (βλ. ΣΤΕ 1992/2016 εππαμ., 167-169/2017 εππαμ., ΣΤΕ 680/2017 εππαμ., ΣΤΕ 2987/2017 εππαμ. κ.ά.). Ειδικότερα, δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής της παραπάνω διάταξης της ΕΣΔΑ ούτε, άλλωστε, της αντίστοιχης διάταξης του άρθρου 50 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης (εάν υποθεθεί ότι ο Χάρτης αυτός βρίσκει πεδίο εφαρμογής σε υπόθεση όπως η παρούσα) στην περίπτωση κατά την οποία η μία "ποινική" διαδικασία στρέφεται κατά νομικού προσώπου, ενώ η άλλη κατά του νόμιμου εκπρόσωπου αυτού, δεδομένου ότι δεν υπάρχει ταυτότητα του προσώπου, έναντι του οποίου κινήθηκαν οι δύο διαδικασίες (βλ. ΕΔΔΑ 6.12.2007, 29829/05, Γιαννετάκη Ε.Π.Ε. και Γιαννετάκης κατά Ελλάδας, σκέψη 36, ΕΔΔΑ, 20.5.2014, 35232/11, Pirttimäki κατά Φινλανδίας, σκέψη 51 και ΔΕΕ 5.4.2017, C-217/15 & C-350/15, ECLI:EU:C:2017:264, Orsi&Baldetti, σκέψεις 17-27).

Επειδή, τέτοιες διατάξεις, στο μέτρο που προβλέπουν δέσμευση του διοικητικού δικαστηρίου από τις κρίσεις του ποινικού δικαστή, όσον αφορά την εκτίμηση της ουσίας της υποθέσεως, πρέπει να ερμηνεύονται στενά, δεδομένου ότι η ποινική διαδικασία περί φοροδιαφυγής προϋποθέτει, κατ' αρχήν, την έκδοση σχετικής διοικητικής καταλογιστικής πράξεως, εξοπλισμένης με το τεκμήριο νομιμότητας, το οποίο μπορεί να ανατραπεί (εν όλω ή εν μέρει) μόνον μέσω της ακυρώσεως ή της τροποποιήσεώς της από τον διοικητικό δικαστή, που είναι, κατά το Σύνταγμα, ο "φυσικός" δικαστής του ελέγχου του νόμου και ουσία βασίμου της. (ΣΤΕ 951/2018, ΣΤΕ 175/2018, ΣΤΕ896/2021)

Επειδή, η νέα διάταξη του άρθρου 5 παρ. 2 εδαφ. β' του ΚΔΔ, ερμηνευόμενη (στενά) υπό το πρίσμα όσων έγιναν δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, έχει την έννοια ότι το διοικητικό δικαστήριο δεσμεύεται από αμετάκλητη, καταδικαστική ή αθωωτική, απόφαση ποινικού δικαστηρίου, μόνον αν η ποινική απόφαση αφορά στην ίδια παράβαση, ως ιστορικό γεγονός, με εκείνη που καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα με την ένδικη διοικητική πράξη, με την οποία του επιβλήθηκε διοικητική κύρωση. (ΣΤΕ 951/2018). Ειδικότερα, τέτοια "αθώωση" υπονοεί και πρέπει να στηρίζεται σε επαρκή έρευνα και εκτίμηση σχετικά με την ουσία της υπόθεσης, δηλαδή την τέλεση ή μη της παράβασης (ΣΤΕ 167-169/2017 εππαμ.).

Επειδή, στη υπό εξέταση περίπτωση, δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής της διατάξεως του άρθρου 4 παρ. 1 του 7ου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, διότι δεν υπάρχει ταυτότητα του προσώπου στο οποίο επιβλήθηκε το ένδικο πρόστιμο για παράβαση του ΚΒΣ (προσφεύγουσα

εταιρεία) και του προσώπου κατά του οποίου, σύμφωνα με τα προβαλλόμενα, κινήθηκε η ποινική διαδικασία που ολοκληρώθηκε με την ως άνω ποινική απόφαση (νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας).

Επειδή, άλλωστε, η απόφαση του Γ Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών που επικαλείται η προσφεύγουσα αναφέρεται σε αδίκημα το οποίο τελέστηκε το επόμενο από το υπό κρίση έτος, ήτοι το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) και μάλιστα σύμφωνα με αυτή, ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης,, κηρύχθηκε αθώος διότι την περίοδο από 16.01.2012 έως 20.11.2012 αποδέχθηκε παντελώς εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας μεγαλύτερης των 3.000,00 €, που δεν υπερβαίνει όμως το ποσό των 150.000,00€, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 1 και 4 του Ν.2523/1997, του άρθρου 66 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 8 του Ν.4337/2015, σχετικά με τις ποινικές κυρώσεις για τα εγκλήματα φοροδιαφυγής.

Επειδή, οι εγκύκλιοι Ε.2173/2020 και Α. 1082/2021 της ΑΑΔΕ που επικαλείται η προσφεύγουσα, αφορούν την εφαρμογή του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. και ρυθμίζουν το θέμα της διαπίστωσης από τη Φορολογική Αρχή υπαιτιότητας αλληλεγγύως υπόχρεου προσώπου για την καταβολή οφειλών νομικής οντότητας. Συνεπώς δεν τυγχάνουν εφαρμογής στην υπό κρίση περίπτωση.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται απορριπτέος.

Ως προς το 2^ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας:

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για επιβολή φόρων και προστίμων αναφορικά με την κρινόμενη χρήση 2011.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 70 «Μεταβατικές διατάξεις» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν είχαν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του ν. 4254/2014 (Α'85) σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του Ν. 2238/1994: *«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.*

...

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

...

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 «Έκδοση φύλλων ελέγχου», παρ. 2 του Ν. 2238/1994, «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση της Προϊσταμένης της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή

γ) περιέλθουν σε γνώση της Προϊσταμένης της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή

δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 «Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς», παρ. 5 του Ν. 2523/1997, οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, όπως έχει κριθεί με την ΣτΕ 1492/2019 «Εξάλλου, συμπληρωματικά, κατά τ' ανωτέρω, στοιχεία μπορεί, μεταξύ άλλων, να είναι έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της Τελωνειακής Διεύθυνσης Ελέγχου Οικονομικού Εγκλήματος (Τ.Ε.Δ.Ε.Ο.), αρμόδιας, μεταξύ άλλων, κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 3 του π.δ. 89/1991 (39 Α'), να διεξάγει έρευνες για παράνομες πράξεις που αφορούν την εθνική οικονομία (πρβλ. ΣτΕ 876/2002), καθώς και οποιαδήποτε άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται η εικονικότητα τιμολογίων που είχε

εκδώσει ο φορολογούμενος και στα οποία είχε στηριχθεί ο αρχικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματός του».

Επειδή, εν προκειμένω, σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, από τον οποίο εκδόθηκε η αρχική εντολή ελέγχου, περιήλθε το υπ' αριθ. πρωτ. ΕΜΠ/02.05.2018 έγγραφο από την ΥΕΔΔΕ Αττικής (αριθ. πρωτ. εισερχομένου Δ.Ο.Υ. Χολαργού/10.05.2018), με το οποίο διαβιβάστηκε η από 12.03.2018 Έκθεση μερικού έλεγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/1992 του (Κ.Β.Σ), ν. 4093/2012 του (Κ.Φ.Α.Σ) και του Κ.Φ.Δ. της ΥΕΔΔΕ Αττικής, καθώς επίσης και το από 26.04.2018 Δελτίο Πληροφοριών της ίδιας υπηρεσίας, σχετικά με την ατομική επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ:

Επειδή, το ανωτέρω έγγραφο που προέρχεται από την ΥΕΔΔΕ Αττικής και αφορά εικονικότητα τιμολογίων, συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια του άρθρου 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994.

Επειδή, αυτό περιήλθε σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Χολαργού μετά την αρχική πενταετή περίοδο παραγραφής και συνεπώς, το δικαίωμά της για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για τη χρήση 2011 παραγράφεται στις 31.12.2022 (δεκαετής παραγραφή).

Επειδή, ο Προϊστάμενος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, λόγω μεταφοράς της υπόθεσης στο Ελεγκτικό Κέντρο, προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στις 15.12.2022 και στην κοινοποίηση αυτών στην προσφεύγουσα στις 16.12.2022, ήτοι πριν την παρέλευση της ως άνω ημερομηνίας παραγραφής.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3^ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας:

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του Κ.Φ.Δ.ορίζεται ότι:«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64«Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ.ορίζεται ότι:«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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65«Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ.ορίζεται ότι:«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, 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 καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ.1 και 4 του άρθρου 171του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας** (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι: *«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».*

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στις οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, περιγράφονται με σαφήνεια και λεπτομέρεια τα πραγματικά περιστατικά και αναγράφονται όλα τα στοιχεία στα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, γεγονός που καθιστά τις προσβαλλόμενες πράξεις επαρκώς αιτιολογημένες και ως εκ τούτου ο προσβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο και 5^ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας:

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

«....

2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

....

9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του

αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».

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

«4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδόσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας Εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό».

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, 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), σε περίπτωση δε, 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. ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ1405/2015, ΣΤΕ 4629/2014, ΣΤΕ 4473/2014, ΣΤΕ 721/2014, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ533/2013).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση **ΣΤΕ 1404/2015**: «Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης 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 τιμολογίου. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο».

Επειδή, με την **ΣΤΕ 1238/2018**, κρίθηκε μεταξύ άλλων: «Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣΤΕ 394/2013, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 4570/2014, ΣΤΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣΤΕ 3347/2015, ΣΤΕ 3399/2015, ΣΤΕ 336/2018) κρίθηκε, 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 φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος 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 πραγματοποίησής της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο)....».

Επειδή, στις οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, αναφέρεται ότι: «Συγκεκριμένα από την έρευνα - έλεγχο που διενήργησαν οι υπάλληλοι της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής για την ανωτέρω επιχείρηση διαπιστώθηκε ότι αυτή ήταν **συναλλακτικά ανύπαρκτη** και εξέδωσε πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων σε διάφορες επιχειρήσεις κατά τα έτη 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016...»

Επειδή, σύμφωνα με τις από 15.12.2022 εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και την από 12.03.2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής, διαπιστώθηκαν για την εκδότρια επιχείρηση «..... - Α.Φ.Μ:, τα κάτωθι:

- Μη υποβολή δηλώσεων εισοδήματος – Ανακριβής υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α.
- Ανυπαρξία προσωπικού

- Ανυπαρξία αγορών – αναντιστοιχία αγορών – πωλήσεων. Ειδικότερα, στη χρήση 2011, δεν έχει δηλώσει ως προμηθευτή της καμία επιχείρηση, ούτε και έχει δηλωθεί ως πελάτης από κάποια προμηθεύτρια επιχείρηση, ενώ αντίστοιχα έχει δηλώσει ως πελάτες της σαράντα επιχειρήσεις με συνολική καθαρή αξία πωλήσεων 564.828,65 €, παράλληλα δεν έχει προβεί σε καμία ενδοκοινοτική απόκτηση ή σε εισαγωγή από τρίτη χώρα, ενώ έχει δηλωθεί ως προμηθευτής από τριάντα οκτώ επιχειρήσεις με συνολική καθαρή αξία 560.399,65 €.
- Αναγραφή σε πολλές περιπτώσεις μεταφορικών μέσων στα εκδοθέντα στοιχεία διακίνησης τα οποία ήταν αδύνατο να έχουν πραγματοποιήσει τις συγκεκριμένες μεταφορές.
- Μη σύννομος τρόπος εξόφλησης σε πολλές περιπτώσεις.
- Μη τήρηση της ενιαίας αρίθμησης και η έκδοση φορολογικών στοιχείων σε ημερομηνία διαφορετικά από την αναγραφόμενη και κατά το δοκούν
- Υποβολή από τις λήπτριες επιχειρήσεις τροποποιητικών δηλώσεων του Ν.4446/16 σε δεκαέξι (16) περιπτώσεις, σε σχέση με τα εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβαν από την ανωτέρω επιχείρηση, η συνολική καθαρή αξία των οποίων ανέρχεται σε 302.791,75€.

Επειδή, δοθείσης της συναλλακτικής ανυπαρξίας του εκδότη των επίμαχων τιμολογίων, βαρύνεται πλέον η προσφεύγουσα, ως λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, να αποδείξει την αλήθεια των συναλλαγών.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε, ούτε κατά τη διενέργεια του ελέγχου αλλά ούτε και με την υπό κρίση προσφυγή, στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση τμημάτων έργων από την ατομική επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. Επιπλέον, δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά εξόφλησης των επίμαχων τιμολογίων μέσω τραπέζης, καθώς η ίδια υποστηρίζει ότι εξοφλήθηκαν με μετρητά.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 15.12.2022 εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **10.01.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» ,με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της υπ' αριθ./2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ.3 & 5 του Ν.4337/2015, χρήσης 2011 και της υπ' αριθ./2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- Η υπ' αριθ./2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του Ν.4337/2015, χρήσης 2011, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

Καταλογιζόμενο ποσό: 2.500,00 €

- Η υπ' αριθ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

Ανάλυση		Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		46.801,39	94.251,39	94.251,39	47.450,00
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	31.328,68	21.838,68	21.838,68	9.490,00
	Χρεωστικό ποσό				
Πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης			9.854,41	9.854,41	9.854,41
Ποσό προς επιστροφή βάσει δήλωσης		31.328,68	31.328,68	31.328,68	
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή			19.344,41	19.344,41	19.344,41

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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