



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 11/09/2017

Αριθμός απόφασης: **4862**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/13-04-2017 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «», Α.Φ.Μ., με έδρα στην Αθήνα, οδός, κατά:

1) της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,

2) της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,

3) της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,

4) της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 & 5 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,

5. 1) την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,

2) την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,

3) την υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ,

4) την υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 & 5 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 03-03-2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/13-04-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας», Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./**2017** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 & 5 ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 157.000,00 € επειδή διαπιστώθηκε ότι έλαβε, τριάντα ένα (31) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 392.500,00 € πλέον ΦΠΑ, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 περ. ε' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

2) Με την υπ' αριθμ./2017 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008) ποσού 514.891,22 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 617.869,46 €, ήτοι συνολικό ποσό 1.132.760,68 €.

Η ως άνω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 03-03-2017 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. ,

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας, στη κρίνόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92(ΚΒΣ) και τα

αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη), προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

3) Με την υπ' αριθμ./2017 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 ποσού 235.684,,00 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 282.820,80 €, ήτοι συνολικό ποσό 518.504,80 €.

Η ως άνω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 03-03-2017 έκθεση επανελέγχου Φ.Π.Α. της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.,

4) Με την υπ' αριθμ./2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 ποσού 223.725,00 €.

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν της από 03-03-2017 έκθεσης επανελέγχου Φ.Π.Α. της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.,

Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε καθόσον η προσφεύγουσα εταιρεία διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών, με βάση τη λήψη στην χρήση 2008, τριάντα ένα (31) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 392.500,00 € πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ.όπως αυτά αναφέρονται στην από 03/03/2017 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.,

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει τους επίδικους φόρους και πρόστιμα και να κοινοποιήσει τα προσβαλλόμενα φύλλα ελέγχου στη κρινόμενη χρήση 2008 έχει υποπέσει σε παραγραφή καθώς έχει παρέλθει το χρονικό διάστημα των πέντε ετών, όπως προβλέπεται από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 57 παραγρ. 1 και 2 του ν. 2859/2000, άρθρου 49 παραγρ. 3,9 και 5 του ν. 2523/97 άρθρου 68 παραγρ. 2 του ν. 2238/94, άρθρου 68 παραγρ. 2 του ΚΦΕ, και 84 παραγρ. 4 του ν. 2238/94.

2) Μη συνδρομή της προϋπόθεσης περί της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων. Η κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των ως άνω φορολογικών στοιχείων ερείδεται κατά κύριο λόγο σε εκθέσεις ελέγχου που δεν στοιχειοθετούν πλήρως την εικονικότητα ως προς την προσφεύγουσα εταιρεία. Όχι μόνο δεν υπάρχει απόδειξη εικονικότητας των συναλλαγών από την φορολογική αρχή που φέρει το βάρος της εικονικότητας των συναλλαγών, αλλά αντίθετα υπάρχει πλήρης απόδειξη για την πραγματοποίηση αυτών.

Όλως επικουρικά, για την περίπτωση που, παρά τα παραπάνω, τα επίμαχα τιμολόγια κριθούν ως εικονικά, αποδεικνύεται πλήρως ότι η τυχόν εικονικότητα αφορά αποκλειστικά το πρόσωπο του εκδότη, και σε καμία περίπτωση δεν αφορά την προσφεύγουσα εταιρεία ως λήπτρια αυτών, καθότι οι εργασίες έγιναν και οι συναλλαγές είναι υπαρκτές.

3) Η αξία των επίμαχων συναλλαγών εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών επιταγών της και συνεπώς αν τα επίμαχα τιμολόγια κριθούν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, δεν πρέπει να επιβληθεί κανένα πρόστιμο διότι τελούσε σε καλή πίστη, σύμφωνα με την υποπερίπτωση ββ της περίπτωσης γ της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013.

4) Έλλειψη νομίμων προϋποθέσεων για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος και καθαρού κέδρους και προσδιορισμό φόρου.

Συγκεκριμένα:

α) ως προς το κύρος των βιβλίων ο έλεγχος όφειλε να τα κρίνει ακριβή και επαρκή για την κρινόμενη χρήση καθώς δεν αποδεικνύεται η πρόθεση της προσφεύγουσας για απόκρυψη φορολογητέας ύλης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.),

β) ως προς την προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων, ο έλεγχος όφειλε στη κρινόμενη χρήση να μη προσαυξήσει τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας κατά ποσοστό 8% καθώς η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο υπερβαίνει το ποσό των 5.000 €, ενώ ταυτόχρονα δεν υπερβαίνει το ποσοστό του 5% των ως άνω ακαθαρίστων εσόδων.

4) Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 28 Συντάγματος) και του δικαιώματος στη δίκαιη δίκη(άρθρο 6 Ε.Σ.Δ.Α.) .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ.11 εδαφ. α΄ και β΄ του ν. **4174/2013** όπως αυτό συμπληρώθηκε με το άρθρο 50 Ν.4223/2013,ΦΕΚ Α 287/31.12.2013 και αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 8 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) :

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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».

Επειδή, με το άρθρο **84§§1&4 του Ν. 2238/1994** ορίζεται ότι :

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.

2.

3.

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 ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου. β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην 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, με το άρθρο 68§2 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι:

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258). Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση περιήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ το με αριθμ. πρωτ./2016 έγγραφο του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, με το οποίο διαβιβάστηκε το από 13-07-2016 Δελτίο Πληροφοριών με επισυναπτόμενη σε αυτό την από 29-10-2013 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας Κ.Β.Σ της ίδιας υπηρεσίας, από την οποία προκύπτει ότι η εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ.εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία τριάντα ένα (31) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 392.500,00 €, στην χρήση 2008.

Τα ως άνω έγγραφα αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68§2 του ν.2238/94, βάσει των οποίων εκδόθηκε η με αριθμό με αριθμ./1/1113/30-09-2016 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν τη χρήση 2008 εκδόθηκαν την 06-03-2017, ήτοι εντός του προβλεπόμενου από τις ως άνω κείμενες διατάξεις, χρόνου δεκαετίας έκδοσης αυτών.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για τη κρινόμενη χρήση 2008, **είναι, αβάσιμος.**

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) ορίζεται ότι :

«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.»

Επειδή με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την από 03-03-2017 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ,που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της υπ'/2017 προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις ελέγχου που αναφέρονται στο από 13-07-2016 Δελτίο Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ και την επισυναπτόμενη σε αυτό από 29-10-2013 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας της ίδιας υπηρεσίας με ελεγχόμενη την εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, εταιρεία «..... ». Στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η ως άνω εκδότρια εταιρεία, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία.

Συγκεκριμένα στην ως άνω οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ αναφέρεται ότι:

- 1) Σύμφωνα με κατάθεση στο Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής της αδελφής της ιδιοκτήτριας του ακινήτου όπου η εταιρείαμε ΑΦΜδήλωσε ως επαγγελματική έδρα, στην οδό, στην Αθήνα, πρόκειται για γραφείο δώδεκα (12) τετραγωνικών μέτρων στο τρίτο όροφο το οποίο παρέμεινε μισθωμένο μόνο για το διάστημα από 23.05.2007 έως 30-06-2008.
- 2) Η ως άνω εταιρεία υπέβαλε τις όποιες υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. χρησιμοποιώντας ψευδή στοιχεία λογιστή. Επίσης με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος, δήλωνε ψευδή και ανακριβή στοιχεία όπου προέκυπτε μηδενικός ή ελάχιστος φόρος προς απόδοση.
- 3) Οι υπογραφές που έχουν τεθεί στις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησηςτων χρήσεων 2003 και 2004 από ορκωτούς ελεγκτές είναι πλαστογραφημένες, σύμφωνα με υπεύθυνες δηλώσεις που προσκόμισαν οι ίδιοι στη φορολογική αρχή.

4) Σύμφωνα με έγγραφο του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων (IKA TEAM) η επιχείρηση, δεν έχει απογραφεί και συνεπώς δεν έχει δηλώσει απασχόληση προσωπικού από το 2001 μέχρι και 12-03-2012. Επίσης, από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών, διαπιστώθηκε ότι δεν έχει λάβει φορολογικά στοιχεία συνεργατών ή λήψεως υπηρεσιών τρίτων .

5) Από έρευνα που διενεργήθηκε από την φορολογική αρχή διαπιστώθηκε ότι, σε υποκατάστημα της τράπεζας MILLENIUM στο οποίο η επιχείρησηδιατηρούσε λογαριασμό όψεως με αριθμό, πραγματοποιούνταν κατάθεση χρημάτων από λήπτη φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της ως άνω επιχείρησης και ταυτόχρονη ανάληψη από τον εκπρόσωπο της ίδιας ως άνω επιχείρησης .

Επίσης, στο από 13-07-2016 Δελτίο Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ αναφέρεται ότι η επιχείρησηεξέδωσε στη κρινόμενη χρήση 2008 εκατόν εβδομήντα ένα (171) φορολογικά στοιχεία προς διάφορους λήπτες συνολικής καθαρής αξίας 3.409.2015,00 € και συνολικά στις χρήσεις 2004 έως και 2008 εξέδωσε χίλια οκτώ (1.008) φορολογικά στοιχεία προς διάφορους λήπτες συνολικής καθαρής αξίας 19.699.897,67 €.

Επειδή, σύμφωνα με πάγια νομολογία, η κρίση περί εικονικότητας μιας συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται η φορολογική αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε στοιχείου

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί πλημμελούς στοιχειοθέτησης της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, από την φορολογική αρχή, είναι αβάσιμος.

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγρ. 1 του άρθρου 32 του Ν. 2238/94 όπως αυτό ίσχυε την κρινόμενη περίοδο ορίζεται ότι : «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά τις γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους. »

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) παραγρ. 2,4,7, και 8 :
«2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνον εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

3.....

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α), β),

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ), ε)..... ,

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

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

ζ)....., η)....., θ).....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 5 του ίδιου Π.Δ :

«4. Πράξεις ή παραλείψεις, που συνιστούν παράβαση των διατάξεων αυτών ανάγονται σε περισσότερες της μιας διαχειριστικές περιόδους κρίνονται αυτοτελώς, και εκδίδεται χωριστή, κατά διαχειριστική περίοδο, απόφαση επιβολής προστίμου. Οι παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών ή μη επίδειξης αυτών ανάγονται στο χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται και εάν ο χρόνος αυτός είναι μετά τη διαχειριστική περίοδο που έπαυσε να υφίσταται το πρόσωπο, χρόνος αναγωγής των παραβάσεων λογίζεται η τελευταία διαχειριστική περίοδος αυτού.

Τα ανωτέρω ισχύουν ανεξάρτητα από τα έτη στα οποία αναφέρονται και αφορούν τα βιβλία, τα στοιχεία των διατάξεων του άρθρου 30 του π.δ. 186/1992».

Επειδή στην από 03-03-2017 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ,που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της υπ' αριθμ./2017 προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. , οικονομικού έτους 2008, αναφέρεται ότι για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 υφίσταται σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας καταλογισθείσα παράβαση για μη τήρηση λογιστικών βιβλίων Γ΄ κατηγορίας λόγω αδυναμίας αναπαραγωγής των αποθηκευτικών δεδομένων στα ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

Επειδή στην από 03-03-2017 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ,, στο κεφάλαιο “ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ” αναφέρεται ότι:

« Την 19/03/2012 με το υπ' αριθμ. πρωτ./19-03-2012 έγγραφο διαβιβάστηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής στην υπηρεσία μας η από 16-03-2012 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.

186/1992 (ΚΒΣ) της εν λόγω υπηρεσίας, στην οποία αναφέρεται ότι ζητήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση «.....» τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, καθώς και τα αναλυτικά καθολικά του συγκεκριμένου προμηθευτή καθώς και τις πληρωμές στις οποίες είχε προβεί η ελεγχόμενη επιχείρηση. Ο εκπρόσωπος της ελεγχόμενης επιχείρησης δεν προσκόμισε τα ανωτέρω δηλώνοντας στο ΣΔΟΕ ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία δαπανών στις χρήσεις 2008 και 2009 είχαν απολεστεί. Επίσης δήλωσε ότι δεν μπορούσε να προσκομίσει λόγω απώλειας τα τηρούμενα φορολογικά στοιχεία των χρήσεων 2008 και 2009, ήτοι το ισοζύγιο λογαριασμών γενικού – αναλυτικών καθολικών καθώς και το μηχανογραφημένο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού. Επίσης, δεν επέδειξε τα αναλυτικά καθολικά του προμηθευτή «.....» δηλώνοντας αδυναμία χρήσεις του λογιστικού προγράμματος της επιχείρησης «.....» στις αναφερόμενες χρήσεις. Σημειώνεται ότι για τα ανωτέρω αναφερόμενα, καταλογίστηκαν υπ' αριθμ./2012 και/2012 ΑΕΠ από την υπηρεσία μας.

Στις 22-11-2016 κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση η με αριθμ. πρωτ./22-11-2016 Πρόσκληση ελέγχου, προκειμένου να προσκομίσει εντός πέντε (5) ημερών στην υπηρεσία μας τα τριάντα ένα (31) φορολογικά στοιχεία τα οποία ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜκατά την διαχειριστική περίοδο 2008 προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό. Την 01/12/2016 η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε στην υπηρεσία μας την υπ' αριθμ. πρωτ./2016 αίτηση, με την οποία ζήτησε αντίγραφο της από 29/10/2013 Έκθεσης Ελέγχου Επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ προκειμένου όπως ανέφερε στην αίτηση, να συντάξει Υπόμνημα – Απάντηση στην ανωτέρω πρόσκληση. Αντίγραφο των σελίδων 1-10 και 67-70 της Έκθεσης Ελέγχου, που αφορούσε την ελεγχόμενη επιχείρησης «.....» παρέλαβε ο εξουσιοδοτημένος λογιστής,»

Επειδή, εν προκειμένω:

1) η μη τήρηση (λόγω μη διαφύλαξης) από την προσφεύγουσα εταιρεία των βιβλίων και των προβλεπόμενων από τον Κ.Β.Σ.(ΠΔ 186/92) στοιχείων στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 και
2) η λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία τριάντα ενός (31) φορολογικών στοιχείων εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 392.500,00 €, πλέον Φ.Π.Α., εκδόσεως της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., στην ίδια διαχειριστική περίοδο, συνιστούν ανακρίβεια των βιβλίων της προσφεύγουσας στην ίδια διαχειριστική περίοδο, σύμφωνα με τις περιπτώσεις γ' και στ' της παραγρ. 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.(ΠΔ 186/92).

Ως εκ τούτου ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας ανακριβή για την χρήση 2008, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.(ΠΔ 186/92).

Επειδή από τον διενεργηθέντα ως προς τη φορολογία εισοδήματος έλεγχο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 2238/94, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας την διαχειριστική περίοδο 1/1/-31/12/2008, κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.), λόγω:

1) της μη τήρησης (λόγω μη διαφύλαξης) από την προσφεύγουσα εταιρεία των βιβλίων και των προβλεπόμενων από τον Κ.Β.Σ.(ΠΔ 186/92) στοιχείων στην ίδια διαχειριστική περίοδο και

2) της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία τριάντα ενός (31) φορολογικών στοιχείων εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 392.500,00 €, πλέον Φ.Π.Α., στην ίδια διαχειριστική περίοδο.

τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ , υποπερ. β του ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου. Κατόπιν τούτου εκδόθηκε η με αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ.

Επειδή, στις παραγρ. 1 & 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/00 περί Φ.Π.Α. ορίζεται ότι :

«1. Η Επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, στην περίπτ. γ' της παράγρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 2238/1994 ορίζεται :

«2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α)....,β)

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε

περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

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

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

Επειδή, στις διατάξεις της Εγκ. ΠΟΛ. 1087/2005 ΥΠ.ΟΙΚ. στο κεφάλαιο «ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ» στην παράγραφο 2 ορίζεται ότι:

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 επήλθαν σημαντικές μεταβολές σε ότι αφορά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος κατά τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/94 για τις οποίες δόθηκαν σχετικές διευκρινίσεις με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1016/05 της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 θεσπίστηκαν αντικειμενικά ποσοστά προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων (4% ή 8%, κατά περίπτωση), ειδικά στις περιπτώσεις διαπίστωσης των οριζόμενων στις διατάξεις αυτές ιδιαίτερα σοβαρών φορολογικών παραβάσεων (δηλαδή επί απόκρυψης φορολογητέας ύλης, μη έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ., έκδοσης πλαστών - εικονικών στοιχείων), εφόσον αυτές συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών.

Σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις, το κατά περίπτωση ποσοστό προσαύξησης εφαρμόζεται στο άθροισμα των βάσει βιβλίων ακαθάριστων εσόδων και των ποσών που προκύπτουν από την απόκρυψη ή τη μη έκδοση ή την έκδοση πλαστών εικονικών στοιχείων, τα οποία ποσά και διπλασιάζονται σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια χρήση.

Σε ότι αφορά τις μεταβολές αυτές, διευκρινίζεται περαιτέρω ότι ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε, ανεξαρτήτως προελεύσεως, απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος και ότι ο κατά τα ανωτέρω διπλασιασμός των ποσών που προκύπτουν από τις προαναφερόμενες παραβάσεις εφαρμόζεται εφόσον η επανάληψη των παραβάσεων αυτών διαπιστώνεται από διαφορετικούς ελέγχους, συμπεριλαμβανομένου και του διενεργούμενου τακτικού ελέγχου. Ειδικά ως προς τις παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης πλαστών - εικονικών φορολογικών στοιχείων, οι ανωτέρω διατάξεις έχουν εφαρμογή ανεξαρτήτως αν πρόκειται για στοιχεία αξίας ή διακίνησης.

Στις περιπτώσεις των αναφερόμενων στις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 παραβάσεων που η απόκρυψη της φορολογητέας ύλης με βάση τις παραβάσεις αυτές υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας όχι όμως και τα 5.000 ευρώ ή αντίστροφα, θα εφαρμόζεται ποσοστό προσαύξησης 4%.

Εξάλλου, στις λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων που επισύρουν μεν ανακρίβεια των τηρούμενων βιβλίων κατά τις οικείες διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. αλλά δεν συμπεριλαμβάνονται στις ανωτέρω

διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04, εξακολουθεί βεβαίως να υφίσταται η δυνατότητα προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων κατά τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Ν. 2238/94 επί των οποίων σημειωτέον δεν επήλθε καμία μεταβολή, θεωρείται ωστόσο σκόπιμο κατά τον προσδιορισμό της κατ' έλεγχο προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων να συνεκτιμούνται, χωρίς αυτό να είναι δεσμευτικό, τα καθοριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 ποσοστά προσαύξησης, αφού με τις διατάξεις αυτές ρυθμίζονται ιδιαίτερα σοβαρές περιπτώσεις φοροδιαφυγής.....»

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα έλαβε στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας αυτών ποσού 392.500,00 € με αποτέλεσμα την απόκρυψη φορολογητέας ύλης μεγαλύτερης των 5.000,00 €, ορθώς ο έλεγχος προέβη στην προσαύξηση κατά οκτώ τοις εκατό (8%) των ακαθαρίστων εσόδων, μετά την πρόσθεση σε αυτά της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης που προήλθε από την λήψη από την προσφεύγουσα των ως άνω εικονικών φορολογικών στοιχείων..

Επειδή, στην ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ, (Π.Δ.) 186/1992) της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, αναφέρεται ότι το έτος 2012, ζητήθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από την επιχείρηση την «.....», καθώς και τα αναλυτικά καθολικά του συγκεκριμένου προμηθευτή καθώς και τις πληρωμές στις οποίες είχε προβεί η προσφεύγουσα εταιρεία πλην όμως αυτή δεν προσκόμισε τα ανωτέρω αν και είχε υποχρέωση διαφύλαξης τους, επικαλούμενη απώλειά τους.

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

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί καλής πίστης κατά την λήψη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είναι αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων, προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται αντισυνταγματικότητα των εφαρμοστέων διατάξεων καθώς και αντίθεση αυτών προς το Διεθνές Δίκαιο, ωστόσο ο σχετικός έλεγχος εμπίπτει στην αρμοδιότητα των δικαστηρίων, κατ' άρθρο 99§4 του Συντάγματος και όχι της διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόσει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι αντίστοιχες ως άνω περιγραφόμενες και προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ./13-04-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «», Α.Φ.Μ.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008

Α) Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ.β' Ν.4337/2015 συνολικού ποσού : 392.500,00 X 40% **157.000,00 €**

Β) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2009
Διαφορά φόρου εισοδήματος	514.891,22 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	617.869,46 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.132.760,68 €

Γ) Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	235.684,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	282.820,80 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	518.504,80 €

Δ) Πρόστιμο Φ.Π.Α άρθρου 6 ν. 2523/1997

Πρόστιμο άρθρου 6 Ν.2523/1997 ποσό : 74.575,00 Χ3 **223.725,00 €**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.