



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1025/20-04-2017

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης
Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης
Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2313333254
Αριθ. fax: 2313333258
Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, κατά της με αριθμό/...../...-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2010 [διαχειριστική περίοδος 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009)].
5. Την ανωτέρω οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας.
6. Την από .../.../2017 Εισήγηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.
7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Να σημειωθεί ότι η προσφεύγουσα εταιρεία πραγματοποίησε έναρξη εργασιών στη Δ.Ο.Υ. με ημερομηνία 14/12/2006, ως εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: και από την .../.../2014 μετατράπηκε σε εταιρεία με την επωνυμία «.....» και τον ίδιον Α.Φ.Μ., η οποία αποτελεί καθολική διάδοχο στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της ανωτέρω εταιρείας. Το δε ένδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), το οποίο εμπίπτει στην ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ., είχε περαιωθεί με βάση τις διατάξεις του Ν.3888/2010.

Επί της από .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **κατατέθηκε εμπρόθεσμα** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/...../.....-2016 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το **οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009)**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας **συνολικός φόρος 64.605,20 €,** επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό επανέλεγχο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. σε αυτήν, διαπιστώθηκε ότι **είχε ζητήσει, αποδεχτεί, λάβει και καταχωρήσει στα βιβλία της, κατά την εν λόγω διαχειριστική περίοδο, τα ακόλουθα εικονικά φορολογικά στοιχεία, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 111.371,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% και καθαρής αξίας άνω των 880,00 €** έκαστο:

1) Επτά (7) εικονικά τιμολόγια, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 65.911,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19%, έκδοσης της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: προς την προσφεύγουσα εταιρεία και

2) επτά (7) εικονικά τιμολόγια, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 45.460,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19%, έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «..... του» με Α.Φ.Μ.: προς την προσφεύγουσα εταιρεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009). Εξαιτίας των ανωτέρω παραβάσεων, **τα βιβλία και στοιχεία** της προσφεύγουσας εταιρείας, για το **οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009)**, κρίθηκαν από τον επανέλεγχο **ανακριβή** και, εκ τούτου, τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά φορολογητέα κέρδη προσδιορίστηκαν **εξωλογιστικά**, με βάση τις διατάξεις του άρθ. 30 παρ. 2 περίπ. γ) και του άρθ. 32 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009).

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../.....-2016 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994)** εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του επανελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 **Έκθεση Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994)** της Δ.Ο.Υ., για το **οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009)** της προσφεύγουσας εταιρείας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Η προσφεύγουσα εταιρεία είχε περαιώσει το ένδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009) με βάση τις διατάξεις του Ν.3888/2010, αποδεχόμενη το σχετικό εκκαθαριστικό σημείωμα της περαίωσης και, κατά συνέπεια, η Φορολογική Διοίκηση εσφαλμένα και απαραδέκτως προχώρησε σε επανέλεγχο του εν λόγω οικονομικού έτους.

2.

Η Φορολογική Διοίκηση επικαλείται εντελώς εσφαλμένα και αναπόδεικτα ότι διαπιστώθηκαν νέα – συμπληρωματικά στοιχεία αναφορικά με την ένδικη υπόθεση, ενώ τα στοιχεία αυτά προϋπήρχαν πολύ ενωρίτερα και ήταν στη διάθεσή της.

3.

Το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση και την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης είχε υποπέσει, κατά νόμο, σε παραγραφή.

4.

Μη εφαρμογή, εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης, του ευνοϊκότερου φορολογικού καθεστώτος των άρθρων 58 και 58Α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

5.

Οι συναλλαγές που απεικονίζονται στα δεκατέσσερα (14) επίδικα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 111.371,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19%, είναι όλες πέρα για πέρα πραγματικές και υπαρκτές, οι δε εκδότριες – αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις είναι υπαρκτά και γνωστά φορολογικώς πρόσωπα, όπως, άλλωστε, διαπιστώνει η ίδια η Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (ΦΕΚ84Α/26-05-1992), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), στον εν λόγω Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών αναφορικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), ορίζονται οι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται το πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται η πράξη προσδιορισμού φόρου και τα είδη αυτής, τα οποία η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) απαριθμούνται οι εκτελεστοί τίτλοι για την είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου.

Αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους της προσφεύγουσας εταιρείας:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπόδεικτοι, κρίνονται δε ως αλυσιτελώς και παρελκυστικώς προβαλλόμενοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 παράγραφ. 4 του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ179Α/1997), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), 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 την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.»**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 παράγρ. 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι **«5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την**

έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι, επίσης, το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή,».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), ορίζεται ότι «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 τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), 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. Η κατάργηση των διατάξεων του άρθρου 43 παράγραφος 3 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Σ. (Π.Δ.99/1977, ΦΕΚ34Α/1977), σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσίαν αντικατάστασή της από τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 του ισχύοντος, κατά το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μίας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίησή της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μία συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (**σχετική η με αριθμό 572/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.**).

Επειδή, σύμφωνα με την κείμενη νομολογία, η κρίση περί της εικονικότητας μίας **εμπορικής συναλλαγής** πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η Φορολογική Διοίκηση και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (**ΣτΕ 2223/1995**).

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου ή εικονικού δελτίου αποστολής, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αφορά είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι, όμως, όπως απεικονίζεται με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή του δελτίου αποστολής, η Φορολογική Διοίκηση βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει φορολογικά στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή – Δ.Ο.Υ. (οπότε, ο λήπτης βαρύνεται, πλέον, να αποδείξει το αληθές της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά τον χρόνο της, ότι, δηλαδή, είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου επιτηδεύματία – εκδότη του φορολογικού στοιχείου), είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν ήταν δυνατό να ήταν σε θέση να διενεργήσει και να διεκπεραιώσει την επίμαχη συναλλαγή (οπότε και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει το αληθές της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως απεικονίζεται στο φορολογικό στοιχείο) (**ΣτΕ 506/2012, 1184/2010, 1553/2003, 1264/2003**).

Επειδή, κατά πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (**ΣτΕ 1823/1994, 1643/1994, 141/1993, 3727/1990, 1662/1979**), δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από την Φορολογική Διοίκηση ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι,

όμως, για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό (Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1029/17-02-2006 περί δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), ορίζεται ότι

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, εάν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου 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 με βάση τα οποία αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. 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. Εάν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»,

σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 4 περίπτωση β) του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009), με τις οποίες ορίζεται ότι

«4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων και πρόσθετων φόρων για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή 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.

.....».

Στην υπό κρίση υπόθεση, η προθεσμία για την υποβολή, εκ μέρους της προσφεύγουσας εταιρείας, της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009) έληγε εντός του έτους 2010 και η Δήλωση υποβλήθηκε εμπρόθεσμα εντός του 2010. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις των άρθρων 68 παράγραφος 2 και 84 παράγραφος 4 περίπτωση β) του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), περί δεκαετούς παραγραφής και αναφορικά με τον επανέλεγχο της Δ.Ο.Υ. με βάση προκύψαντα νέα, συμπληρωματικά και επιβαρυντικά στοιχεία σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, η αξίωση του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) δεν είχε παραγραφεί κατά τον χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης δια επιδόσεως της με αριθμό/...../.....-2016 προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 παράγρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4174/2013 (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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 171 παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/1999) 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 μόνον 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 ελεγχομένου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για τη σύνταξη της οικείας έκθεσης φορολογικού ελέγχου, στην οποία εδράζεται η έκδοση της πράξης επιβολής φόρου ή προστίμου, λαμβάνονται υπόψη και προγενέστερες σχετικές εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες δεν έχουν μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον οικείο έλεγχο, αλλά από άλλους υπαλλήλους που υπηρετούν σε άλλες φορολογικές αρχές, εφόσον, πάντως, η οικεία έκθεση ελέγχου στηρίζεται στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα των προγενέστερων σχετικών εκθέσεων ελέγχου (ΣτΕ 2056/1994).

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 169 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ότι η συνταχθείσα και θεωρηθείσα από την Φορολογική Διοίκηση έκθεση φορολογικού ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και, εξ αυτού, αποτελεί πλήρη απόδειξη των όσων αναφέρονται σε αυτήν (ΣτΕ 478/1998).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται 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.»,

πλην, όμως, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν επικαλείται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών της.

Επειδή, από την από .../.../2016 οικεία Έκθεση Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ. για το οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 2009) της προσφεύγουσας εταιρείας, συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση αναφορικά με τις διαπιστωθείσες, σε βάρος της, παραβάσεις της ζήτησης, αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία της των δεκατεσσάρων (14) επίδικων εικονικών φορολογικών στοιχείων που αναφέρονται στη σελίδα 2 της παρούσας.

Επειδή, ο φορολογικός επανέλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται στην από .../.../2016 οικεία προαναφερθείσα Έκθεση Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ. για την προσφεύγουσα, στην οποία αιτιολογούνται πλήρως, εμπεριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, τα φορολογικά αδικήματα – παραβάσεις που περιγράφονται στη σελίδα 2 της παρούσας. Για τους λόγους αυτούς, οι διαπιστώσεις του επανελέγχου, όπως διατυπώνονται στην από .../.../2016 οικεία προαναφερθείσα Έκθεση Επανελέγχου γίνονται πλήρως αποδεκτές.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη στο σύνολο της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας –
Καταλογιζόμενο ποσό συνολικού φόρου με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Οικονομικό έτος 2010 [διαχειριστική περίοδος 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009)]

Η με αριθμό/...../...-...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	30.192,34 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας:	36.230,81 €
<u>(Μείον) Ποσό φόρου που καταβλήθηκε με την περαίωση του Ν.3888/2010:</u>	<u>1.817,95 €</u>
Συνολικός φόρος για καταβολή:	<u>64.605,20 €</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

Κατά της Απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση Προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.