



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 08-07-2016

Αριθμός απόφασης: 2506

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «....», που εδρεύει στην, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον Πρόεδρο Δ.Σ. και Διευθύνοντα Σύμβουλο αυτής του, κάτοικο, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., κατά των κάτωθι περιγραφομένων σε πίνακα πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ							
A/A	Αριθμός πράξης	Ημ/νία πράξης	Ημ/νία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ
1		...	...	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2005	...	...
2	...	...	...	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2006	...	...
3	...	...	...	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2007	...	...
4	...	...	...	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2008	...	...
5	...	...	...	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2009	...	...
6	...	...	...	Φ.Π.Α.	2008	...	...
7	...	...	...	Φ.Π.Α.	2009	...	...
8	...	...	...	Φ.Π.Α.	2009	...	...
9	...	...	...	Φ.Π.Α.	2008	...	...
10	...	...	...	Φ.Π.Α.	2009	...	...
11	...	...	...	Κ.Β.Σ.	2006	...	...
12	...	...	...	Κ.Β.Σ.	2007	...	...
13	...	...	...	Κ.Β.Σ.	2008	...	...
14	...	...	...	Κ.Β.Σ.	2009	...	...
						...	...

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις άνω περιγραφόμενες σε πίνακα πράξεις., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «....», 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'αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού €, πλέον ... € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού €.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού €, πλέον € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού €.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού €, πλέον € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού €.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού €, πλέον € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού €.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού €, πλέον ... € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού €.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού €, πλέον € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού ... €.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, προέκυψε διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ποσού €.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού €, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν.2523/1997, καθώς ο προσφεύγων για την ως άνω διαχειριστική περίοδο υπέβαλλε ανακριβή εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. κατά παράβαση της διάταξης της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 38 του Ν.2859/2000.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 31 του Ν.2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ.1,2 και του άρθρου 19 παρ.3 και 4 του Ν.2523/1998 καθώς και του άρθρου 55 του Ν.4174/2013 και του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις :

1. Έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τριάντα τέσσερα (34) εικονικά ως προς το πρόσωπο (Πρακτικό Νο) τιμολόγια από την εταιρεία «...» , ΑΦΜ ... καθαρής αξίας € με ΦΠΑ €, τον οποίο και εξέπεσε.
2. Έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δώδεκα(12) εικονικά τιμολόγια παροχής υπηρεσιών από την εταιρία «.....», με Α.Φ.Μ.:, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους καθαρής αξίας € με ΦΠΑ €, τον οποίο και εξέπεσε.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 31 του Ν.2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ.1,2 και του άρθρου 19 παρ.3 και 4 του Ν.2523/1998 καθώς και του άρθρου 55 του Ν.4174/2013 και του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις :

1. Έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της οκτώ (8) εικονικά ως προς το πρόσωπο (Πρακτικό Νο) τιμολόγια από την εταιρεία «.....» , ΑΦΜ καθαρής αξίας € με ΦΠΑ €, τον οποίο και εξέπεσε.
2. Έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δύο (2) εικονικά τιμολόγια παροχής υπηρεσιών από την εταιρία «.....», με Α.Φ.Μ.:, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους καθαρής αξίας € με ΦΠΑ €, τον οποίο και εξέπεσε.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 παρ.1 περ. α του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ 3 περ ζ του Ν.4337/2015 καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στην εξής παράβαση:

- Υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του ΚΒΣ στις οποίες είχε καταχωρήσει ανακριβώς την αξία των τιμολογίων που έλαβε από προμηθευτές της, για συνολικό ποσό μεγαλύτερο από ευρώ.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 παρ.1 περ. α του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ 3 περ ζ του Ν.4337/2015 καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στην εξής παράβαση:

- Υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του ΚΒΣ στις οποίες είχε καταχωρήσει ανακριβώς την αξία των τιμολογίων που έλαβε από προμηθευτές της, για συνολικό ποσό μεγαλύτερο από ευρώ.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού ... €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 19 παρ.1 περ. Βγ του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.) και του Ν.4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ 3 περ β ,όπως τροποποίησε τα άρθρα 54 και 55 του Ν.4174/2013 και κατήργησε το άρθρο 5 του Ν.2523/1997 σχετικά με τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αφορούν την έκδοση ή λήψη εικονικών στοιχείων καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις :

- Υπέπεσε σε δώδεκα παραβάσεις λήψης δώδεκα (12) εικονικών Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών, για συναλλαγές εικονικές (ανύπαρκτες) στο σύνολό τους κατά την έννοια της παρ. 4 του άρθρου 19 του Ν.2523/1997 και κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ 1,12 παρ.1 και 18 παρ. 2 και 9 του ΠΔ. 186/92 περί ΚΒΣ από την εταιρεία «.....», με Α.Φ.Μ.:, καθαρής αξίας ως εξής:
Παράβαση λήψης εικονικών αξίας € πλέον ΦΠΑ €.

Με την υπ'αρ..... Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 19 παρ.1 περ. Βγ και 20 παρ.1 περ. α του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.) και του Ν.4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ 3 περ β του Ν.4337/2015 ,όπως τροποποίησε τα άρθρα 54 και 55 του Ν.4174/2013 και κατήργησε το άρθρο 5 του Ν.2523/1997 σχετικά με τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αφορούν την έκδοση ή λήψη εικονικών στοιχείων και του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ του Ν. 4337/2015 καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις :

- Υπέπεσε σε δύο παραβάσεις λήψης δώδεκα (12) εικονικών Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών, αξίας μεγαλύτερης των €, για συναλλαγές εικονικές (ανύπαρκτες) στο σύνολό τους κατά την έννοια της παρ. 4 του άρθρου 19 του Ν.2523/1997 και κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ 1,12 παρ.1 και 18 παρ. 2 και 9 του ΠΔ. 186/92 περί ΚΒΣ από την εταιρεία «.....», με Α.Φ.Μ.:, καθαρής αξίας ως εξής:
Παράβαση λήψης εικονικών αξίας € πλέον ΦΠΑ €.
- Υπέπεσε σε μία παράβαση υποβολής συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του ΚΒΣ στην οποία δεν είχε καταχωρήσει την αξία των τιμολογίων που έλαβε από προμηθευτές της, για συνολικό ποσό μεγαλύτερο από ευρώ.

Με την υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των χρήσεων 01/01/2005 - 31/12/2005 (οικονομικό έτος 2006), 01/01/2006 - 31/12/2006 (οικονομικό έτος 2007), 01/01/2007 - 31/12/2007 (οικονομικό έτος 2008), 01/01/2008 - 31/12/2008 (οικονομικό έτος 2009 και 01/01/2009 - 31/12/2009 (οικονομικό έτος 2010).

Ο έλεγχος στις ελεγχόμενες χρήσεις έκρινε τα βιβλία επαρκή και ακριβή, και προσδιόρισε λογιστικές διαφορές για τη χρήση 2005 ποσού €, για τη χρήση 2006 ποσού €, για τη χρήση 2007 ποσού €, για τη χρήση 2008 ποσού ... € και για τη χρήση 2009 ποσού €.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκε στο ΦΠΑ προέκυψαν τα εξής:

- Έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία ισάριθμα ΕΙΚΟΝΙΚΕΣ στο σύνολο τους Α.Π.Υ., έκδοσης της επιχείρησης με Α.Φ.Μ. :, για τη χρήση 2008 συνολικής καθαρής αξίας € πλέον Φ.Π.Α. €, ήτοι συνολικής αξίας € και για τη χρήση 2009 συνολικής καθαρής αξίας € πλέον Φ.Π.Α. €, ήτοι συνολικής αξίας €.

- Εξέδωσε στη χρήση 2008 τριάντα ένα (31) φορολογικά στοιχεία τιμολόγια (Invoices) προς τις αλλοδαπές επιχειρήσεις και ... συνολικής αξίας €, και στη χρήση 2009 εξέδωσε έξι (6) φορολογικά στοιχεία τιμολόγια (Invoices) προς την αλλοδαπή επιχείρηση συνολικής αξίας €
- Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε δεν διαπιστώθηκε η παράδοση των ανωτέρω εμπορευμάτων σε κοινοτικό έδαφος, έτσι ώστε να θεωρηθούν οι ανωτέρω συναλλαγές ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Ο έλεγχος προέβη στην ως άνω διαπίστωση αφού έλαβε υπόψη του τις διαπιστώσεις της από έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφεριακής Διεύθυνσης Αττικής, οποίες είχαν ως εξής: :

«Επειδή η ελεγχόμενη επιχείρηση δηλώνει στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικές παραδόσεις μεγάλης αξίας σε διάφορα κράτη μέλη της Ε.Ε., ζητήθηκε δειγματοληπτικά αμοιβαία συνδρομή από το Υπουργείο Οικονομικών της αναφορικά με τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις της ελληνικής επιχείρησης προς τη ...επιχείρησηI.

Το Υπουργείο Οικονομικών της ... (Έγγραφο με αρ. πρωτ. ΕΜΠ ... της 14^{ης} Διεύθυνσης Φ.Π.Α.-VIES) απάντησε ως εξής:

Η επιχείρηση δεν έλαβε τα αγαθά. Κατά την περίοδο από 1-4-2008 μέχρι 30-9-2008 αγόρασε τα αγαθά από την Ελληνική επιχείρηση και τα πούλησε απευθείας στιςεπιχειρήσεις (ΑΦΜ/ΦΠΑ), (ΑΦΜ/ΦΠΑ) και την επιχείρηση (ΑΦΜ/ΦΠΑ), χωρίς να μεταφερθούν τα αγαθά στη Η ... επιχείρηση (ΑΦΜ/ΦΠΑ ...) παρείχε τις μεταφορικές υπηρεσίες.

Το Υπουργείο Οικονομικών της απάντησε ως εξής (Έγγραφο με αρ. πρωτ. ΕΜΠ της 14^{ης} Διεύθυνσης Φ.Π.Α.-VIES):

Η τελευταία περιοδική δήλωση ΦΠΑ που υποβλήθηκε από την επιχείρηση (ΑΦΜ/ΦΠΑ) αφορούσε την περίοδο Απριλίου-Ιουνίου 2008. Έκτοτε η ... επιχείρηση δεν έχει υποβάλει περιοδική δήλωση ΦΠΑ. Ο εκπρόσωπος της ... επιχείρησης είναι ο ..., υπήκοος (όνομα μητέρας ...). Οι ελεγκτές δεν μπόρεσαν να επικοινωνήσουν μαζί του, με αποτέλεσμα να μην πραγματοποιηθεί

έλεγχος για την ... επιχείρηση. Δεν είναι διαθέσιμα τα παραστατικά της επιχείρησης. Ο αντίκλητος του δήλωσε ότι του διαβίβασε ταχυδρομικά τις κλητεύσεις και τις επιστολές της Φορολογικής Αρχής. Δεν τον συναντά προσωπικά. Η επιχείρηση δεν εντοπίζεται στη δηλωθείσα διεύθυνση και λόγω αυτού οι ελεγκτές ξεκίνησαν τη διαδικασία απενεργοποίησης του ΑΦΜ/ΦΠΑ της επιχείρησης. Η βασική δηλωθείσα δραστηριότητα της επιχείρησης είναι χονδρικό εμπόριο ηλεκτρονικών οικιακών συσκευών.

Το Υπουργείο Οικονομικών της απάντησε ως εξής (Έγγραφο με αρ. πρωτ. ΕΜΠ της 14^{ης} Διεύθυνσης Φ.Π.Α.-VIES):

Η δραστηριότητα της επιχείρησης (ΑΦΜ/ΦΠΑ) είναι το γενικό εμπόριο ηλεκτρονικού εξοπλισμού (αγορές και πωλήσεις εντός Ευρώπης - τριγωνικό εμπόριο). Η Υπηρεσία Φ.Π.Α. της έχει λάβει αρκετά αιτήματα για πληροφορίες καθώς και πληροφόρηση για τη συγκεκριμένη εταιρεία και από άλλα κράτη μέλη με βάση τα οποία δημιουργούνται υποψίες για συμμετοχή της εταιρείας σε κυκλώματα κυκλικής απάτης (....). Η επιχείρηση δήλωσε έναρξη εργασιών στις 28/12/2006 και διακοπή εργασιών στις 30/09/2008, οπότε και απενεργοποιήθηκε ο ΑΦΜ/ΦΠΑ της. Ο διευθυντής, γραμματέας καθώς και μοναδικός μέτοχος της εταιρείας είναι ο κύριος, ... εθνικότητας (Ημερομ. Γέννησης). Η διεύθυνση κατοικίας του είναι : ..., .., Τα εμπορεύματα δεν μεταφέρθηκαν στην ... αλλά πήγαν κατευθείαν στους πελάτες της ... που είναι η ... εταιρεία ... διεύθυνση ..., ... Αρ. Φ.Π.Α... και η ...εταιρεία ..., ...Αρ. Φ.Π.Α. Από έλεγχο, στην ιστοσελίδα της Ε.Ε. για επαλήθευση αριθμών Φ.Π.Α. (EUROPA site - VIES VAT number validation), στις 04/06/2009, διαπιστώθηκε ότι ο αριθμός της .. εταιρείας δεν είναι έγκυρος (πιθανό να έχει διαγραφεί από το Μητρώο Φ.Π.Α. της ...). Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τα στοιχεία του VIES, η ημερομηνία απενεργοποίησης του ΑΦΜ/ΦΠΑ της επιχείρησης είναι 31/3/08.

Αναφορικά με την επιχείρηση ... (ΑΦΜ/ΦΠΑ ...), το Υπουργείο Οικονομικών της ... μας ενημέρωσε ότι τα εμπορεύματα δεν μεταφέρθηκαν στην ... αλλά πήγαν κατευθείαν στους πελάτες της ... εταιρείας που είναι η ... εταιρεία ... διεύθυνση ..., ... Αρ. Φ.Π.Α.

Το Υπουργείο Οικονομικών της ... απάντησε ως εξής (Έγγραφο με αρ. πρωτ. της 14^{ης} Διεύθυνσης Φ.Π.Α.-VIES):

Η ... επιχείρηση ιδρύθηκε για την παροχή αχθοφορικών υπηρεσιών και υπηρεσιών καθαρισμού και δεν πραγματοποιεί εμπορικές συναλλαγές. Η ... επιχείρηση λειτουργούσε στον τομέα των υπηρεσιών μέχρι το έτος 2002. Τα μέλη της επιχείρησης είναι ... καιυπηκόοτητας και μετά το έτος 2002 ξεκίνησαν άλλες δραστηριότητες ή έφυγαν από την Στην πραγματικότητα η επιχείρηση δεν λειτουργεί. Ο σύμβουλος επιχειρήσεων δήλωσε ότι δεν έχει παραλάβει καθόλου παραστατικά για να καταχωρίσει από το έτος 2002 και μετά και δεν συναντούσε πια το νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης. Ο νόμιμος εκπρόσωπος και διευθυντής τηςεπιχείρησης είναι ο Το γενικό γραφείο Μητρώου της ακύρωσε στις 5/2/2003 την εγγραφή του, ..., επειδή δεν ήταν δυνατό να βρεθεί. Σύμφωνα με πληροφορία που δόθηκε από συμπατριώτες του, επέστρεψε στην Η ... επιχείρηση δεν φαίνεται να είναι κάτοχος τραπεζικών και ταχυδρομικών λογαριασμών. Η επιχείρηση φαίνεται να είναι ανενεργός από το Μάιο του 2002, όταν διέκοψε το συμβόλαιο μίσθωσης που αφορούσε τις εγκαταστάσεις της στη διεύθυνση ..., ..., Σε προγενέστερη έρευνα, είχε διαπιστωθεί ότι ο νόμιμος εκπρόσωπος, ... ήταν στην ... από το έτος

2002 μέχρι το έτος 2008. Είχε δηλώσει ότι δεν είχε πραγματοποιήσει εμπορικές συναλλαγές αγαθών και ότι παρείχε μόνο αχθοφορικές υπηρεσίες και υπηρεσίες καθαρισμού μέχρι το Μάιο του 2002. Η ...επιχείρηση δεν έχει καταχωρηθεί να έχει δηλώσει αγορές και/ή πωλήσεις με άλλους ξένους εμπόρους. Το έτος 2009 ο ... επέστρεψε στην και δεν φαίνεται να έχει επιστρέψει στην Κατά συνέπεια, υπάρχει η πεποίθηση ότι άλλοι χρησιμοποίησαν το όνομα τηςεπιχείρησης ως εξαφανισμένου εμπόρου.

Το Υπουργείο Οικονομικών της ... απάντησε ως εξής (Έγγραφο με αρ. πρωτ. ΕΜΠ της 14^{ης} Διεύθυνσης Φ.Π.Α.-VIES):

Οι Φορολογικές αρχές δεν μπορούν πλέον να εντοπίσουν τη ... επιχείρηση(ΑΦΜ/ΦΠΑ RO) στη δηλωθείσα διεύθυνση. Από την έρευνα στη φορολογική βάση προκύπτει ότι ο μοναδικός ιδιοκτήτης της επιχείρησης είναι ο υπήκοος, οδός ..., ..., γεννηθείς στις ... στη ... της, αρ. ταυτότητας ... που εκδόθηκε από τις ... αρχές στις Είναι ο διευθυντής και ο μοναδικός εταίρος της επιχείρησης. Κατά τον έλεγχο που είχε πραγματοποιηθεί παλαιότερα η επιχείρηση είχε εκπροσωπηθεί από τον ... (.....). Η Φορολογική Αρχή της ... ξεκίνησε τη διαδικασία απενεργοποίησης του ΑΦΜ/ΦΠΑ της επιχείρησης.»

Επίσης, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία στις χρήσεις 2008 και 2009 έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία ισάριθμα ΕΙΚΟΝΙΚΑ ως προς το πρόσωπο (όπως αυτά κρίθηκαν από την Επιτροπή του άρθρου 70^Α Ν. 2238/1994 με το υπ' αρ. Πρακτικό) ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ, έκδοσης της επιχείρησης, με Α.Φ.Μ. :, για τα οποία ο έλεγχος αφού αναγνώρισε ότι η προσφεύγουσα εταιρία αποτελεί καλής πίστης λήπτης των ως άνω εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων και κατ' εφαρμογή των διατάξεων των ΠΟΛ 1087/10-06-2005, 1210/06-09-2013, 1249/21-11-2013 και 1071/31-03-2015 που έκανε δεκτή την γνωμοδότηση 170/2014 του Ν.Σ.Κ., αποδέχτηκε την νομιμότητα των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων για τις χρήσεις 2008 και 2009 και επιπλέον αποδέχτηκε την έκπτωση της σχετικής δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της καθώς και την έκπτωση του αναλογούντος ΦΠΑ από τον φόρο εισροών .

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ.

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

1. Παράνομη έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, που αφορούν στις χρήσεις 2006 και 2007 διότι αυτές έχουν υποπέσει σε παραγραφή.
2. Παράνομη και εσφαλμένη απόρριψη του χαρακτήρα των συναλλαγών με τις επιχειρήσεις «.....» ως ενδοκοινοτικών παραδόσεων.
3. Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν εικονικών των συναλλαγών της Εταιρείας μας με την επιχείρηση «.....».
4. Παράνομη επιβολή προστίμων Φ.Π.Α.

5. Παράνομη επιβολή προσθέτων φόρων.
6. Εσφαλμένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, πραγματοποιήθηκε κλήση σε ακρόαση, ο οποία έλαβε χώρα στα γραφεία της Υπηρεσίας μας στις και σύμφωνα με το υπ'αρ..... Πρακτικό, ο υπόχρεος εξέφρασε προφορικώς τις απόψεις του, επί των υπ'αρ.2, 3, και 4 ισχυρισμών που περιγράφονται στις σελ.15 έως 29 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «....», 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:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 11 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013** (όπως αυτό αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του νόμου 4337/2015) ορίζεται ότι *«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.....»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 1 του άρθρου 84 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.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 2 του άρθρου 18 του ν. 4002/2011** ορίζεται ότι *«2. Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 1 του δεύτερου άρθρου του ν.4098/2012** ορίζεται ότι *«1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 5 του άρθρου 37 του ν.4141/2013** ορίζεται ότι *«5. Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για*

κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α)....., και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.».

Επειδή, η εντολή ελέγχου της υπό κρίση υπόθεσης εκδόθηκε αρχικά στις με την με αριθμό εντολή ελέγχου από την Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων, για έλεγχο κατ' εφαρμογή των διατάξεων της ΠΟΛ 1037/2005, των ανέλεγκτων χρήσεων 2005 έως 2009, η οποία και επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις από τον αρμόδιο τότε ελεγκτή. Εν συνεχεία η εν λόγω εντολή τροποποιήθηκε, καθώς καταργήθηκε η Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων και υπήρξαν υπηρεσιακές αλλαγές, ήτοι αναδιάρθρωση εποπτιών και ελεγκτών. Η κάθε τροποποίηση συνοδευόταν από την έκδοση της υφιστάμενης εντολής με την νέα ημερομηνία, και εν προκειμένω με την ημερομηνία της τροποποίησης της, την

Επειδή, εν προκειμένω λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω αλλά και το γεγονός ότι η αρχική εντολή ελέγχου εκδόθηκε την, καθώς και ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έχει λάβει γνώση του ελέγχου από τις, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση των επίδικων πράξεων για τις χρήσεις 2006 και 2007 είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.2859/2000, ορίζεται ότι: « **1 «Επιβολή του φόρου»** Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" (Φ.Π.Α.) σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν.2859/2000, ορίζεται ότι: « **1. Αντικείμενο του φόρου είναι:**

- α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,
- β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.

**** Παρατήρηση: Όπως το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 2 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 18 του Ν. 3312/2005 (ΦΕΚ Α' 35/16-2-2005) και σύμφωνα με την παρ. 10 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου ισχύει από 1/1/2005 και μετά.

δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11.

2. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως "εσωτερικό της χώρας" η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους,

β) ως "έδαφος της Κοινότητας" και ως "τρίτο έδαφος", όπως αυτά καθορίζονται στο Παράρτημα II του παρόντος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5 του Ν.2859/2000**, ορίζεται ότι: «**Άρθρο 5. Παράδοση αγαθών - Κείμενο νόμου**

1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Εξομοιώνονται με ενσώματα αγαθά η ηλεκτρική ενέργεια, το αέριο, η θερμότητα ή το ψύχος και παρόμοια αγαθά “

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν.2859/2000**, ορίζεται ότι : «**Άρθρο 28 Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος**

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος.

Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς:

αα) αγρότες του ειδικού καθεστώτος,

ββ) υποκειμένους που διενεργούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και

γγ) νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, εφόσον το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης,

**** Παρατήρηση: Όπως στην υποπερίπτωση γγ' της περίπτωσης α' της παρ. 1 η φράση «ισόποσο των δραχμών 2.500.000» αντικαταστάθηκε με την φράση «το ποσό των 10.000 ευρώ» με την παρ. 9 του άρθρου 16 του Ν. 2948/2001 και σύμφωνα με το άρθρο 28 του ιδίου νόμου ισχύει από 1/1/2002 και μετά.

β) η περιστασιακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος. Επίσης η παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος, εφόσον ο αγοραστής είναι πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης περίπτωσης α' και τα αγαθά αυτά διακινούνται υπό καθεστώς αναστολής καταβολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης,

γ) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, οι οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο,

δ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό την παράδοση τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α', καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος-μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παρ. 1 του άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές.

2. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 και 6 του άρθρου 13 του Ν.2859/2000, ορίζεται ότι : « 1. Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται: α) στο εσωτερικό της χώρας, β)... 6.Κατά παρέκκλιση από την περίπτωση ατής παραγράφου 1 και την παράγραφο 2, η παράδοση αγαθών δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από το εσωτερικό της χώρας σε άλλο κράτος - μέλος και πληρούνται

σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις: α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για τη φορολόγηση της παράδοσης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτησης στη χώρα τους ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος-μέλος και β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.»

Επειδή, «ως ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών» νοείται κάθε μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στα εδάφη δύο διαφορετικών κρατών – μελών.

Επειδή, ως «τόπος αναχώρησης ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών» νοείται ο τόπος όπου αρχίζει πραγματικά η μεταφορά των αγαθών, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι διαδρομές που πραγματοποιούνται προς τον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά, και ως «τόπος άφιξης ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών» νοείται ο τόπος όπου περατώνεται πραγματικά η μεταφορά των αγαθών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **28 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: « 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

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, 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 εμπεριστατωμένα 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. 3....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **64 του Ν.4174/2013** 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, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποιήθηκαν σχετικά με το αν οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που εμφανίζονται από την επιχείρηση όντως πραγματοποιήθηκαν και αν είναι νόμιμα τα οικεία εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι οι πωλήσεις που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα εταιρεία στις χρήσεις 2008 και 2009 προς την εταιρία με VAT Nbr : και την επιχείρηση με VAT Nbr : εκδίδοντας συνολικά 37 Invoices (31 στη χρήση 2008 και 6 στη χρήση 2009) δεν αποτελούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις καθώς δεν διαπιστώθηκε η παράδοσή τους σε κοινοτικό έδαφος.

Επειδή, ανφορικά με τις ως άνω συναλλαγές ο έλεγχος αναφέρει : «Οι ανωτέρω συναλλαγές αφορούν τις πραγματοποιηθείσες πωλήσεις, όπως αυτές κρίθηκαν από την Επιστροφή του άρθρου 70^Α του Ν. 2238/1994 (Πρακτικό) προς τις αλλοδαπές επιχειρήσεις Όπως αναλυτικά και εμπεριστατωμένα αναφέρουμε στις σελίδες 40 έως 43 της παρούσης, τα εμπορεύματα αυτά δεν παραδόθηκαν στην, έδρα των ανωτέρω εταιριών, αλλά φέρεται να παραδόθηκαν σε επιχειρήσεις σε άλλα κράτη μέλη, ήτοι στην ..., ... και, μέσω των μεταφορικών εταιριών Από τις απαντήσεις που λάβαμε από τος φορολογικές Αρχές της ..., της ..., της ..., της και της, στα αιτήματα αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής δεν διαπιστώθηκε η παράδοση των ανωτέρω εμπορευμάτων σε κοινοτικό έδαφος καθώς δεν εντοπίστηκαν σε καμία από τις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις, έτσι ώστε να θεωρηθούν οι ανωτέρω συναλλαγές ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Επομένως ορθώς ο παρών έλεγχος σαφώς αναγνωρίζει την πραγματοποίηση των εν λόγω συναλλαγών, αλλά δεν διαπιστώνει την παράδοση των αγαθών (κατά την έννοια του άρθρου 5 του Ν. 2859/2000, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το Ν.4351/2015) σε άλλο κράτος-μέλος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2859/2008, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το Ν.4351/2015.».

Επειδή, ο έλεγχος δεν αμφισβήτησε την πραγματοποίηση των επίδικων συναλλαγών και ούτε κάνει αναφορά περί εικονικότητας αυτών.

Επειδή, ο έλεγχος δεν αμφισβήτησε την ύπαρξη δικαιολογητικών και προϋποθέσεων, ήτοι τα τιμολόγια πώλησης (invoices), αποδεικτικά μεταφοράς των αγαθών (CMR), αποδεικτικά εξόφλησης των συναλλαγών, η επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αλλοδαπού αγοραστή με τα οποία διασφαλίζεται κατ' αρχήν η νομιμότητα της μη επιβολής ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Επειδή, ο έλεγχος δεν διαπίστωσε την παράδοση των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

Επειδή, η παράδοση των αγαθών των εν λόγω συναλλαγών πραγματοποιήθηκε με φορτωτικά έγγραφα CMR η γνησιότητα και νομιμότητα των οποίων δεν αμφισβητήθηκε από τον έλεγχο.

Επειδή, από τα φορτωτικά έγγραφα CMR προκύπτει ότι η φυσική παράδοση των αγαθών πραγματοποιήθηκε στις περισσότερες των περιπτώσεων στη καθώς και .στην καθώς αυτές

φέρουν υπογραφή και σφραγίδα του παραλήπτη και εν προκειμένω των μεταφορικών εταιρειών στις οποίες παραδίδονταν.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τόπος παράδοσης των αγαθών των εν λόγω συναλλαγών αποτέλεσε κοινοτικό έδαφος καθώς η ... και είναι κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Επειδή, η διαπίστωση του ελέγχου ότι τα αγαθά των εν λόγω συναλλαγών δεν παραδόθηκαν σε κοινοτικό έδαφος βασίστηκε σε πληροφοριακού χαρακτήρα έγγραφα-απαντήσεις κατόπιν αιτημάτων αμοιβαίας συνδρομής, από φορολογικές αρχές.

Επειδή, οι πληροφορίες που αναφέρονται στο έγγραφο της φορολογικής αρχής, δεν στοιχειοθετούν αμφισβήτηση της παραλαβής των αγαθών των επίδικων συναλλαγών από τη μεταφορική εταιρεία «..... (ΑΦΜ/ΦΠΑ), ούτε αποδεικνύουν τη μη ύπαρξη της εν λόγω μεταφορικής, καθώς σε αυτές αναφέρεται ο μοναδικός ιδιοκτήτης αυτής και το πρόσωπο το οποίο είχε εκπροσωπήσει την εταιρεία σε παλαιότερο πραγματοποιηθέντα έλεγχο, παρά μόνο την αδυναμία της φορολογικής αρχής να εντοπίσει σε συγκεκριμένο χρόνο την εν λόγω εταιρεία.

Επειδή, οι πληροφορίες των πληροφοριακών εγγράφων από άλλες φορολογικές αρχές, και σε βαθμό που αυτές αφορούν τις συναλλαγές μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και της εταιρείας, δεν αναιρούν το πραγματικό γεγονός, όπως προκύπτει από τα φορτωτικά έγγραφα CMR, ήτοι την φυσική παράδοση των αγαθών σε κοινοτικό έδαφος (.....) και ως εκ τούτου την ολοκλήρωση της συναλλαγής με την θέση των αγαθών στη διάθεση των ληπτών.

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 28 και 64 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνοδεύει υποχρεωτικώς την πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, πρέπει να περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, και να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση της ανωτέρω πράξης.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η κρίση του ελέγχου ως προς την μη παράδοση αγαθών των επίδικων συναλλαγών σε κοινοτικό έδαφος δεν τεκμηριώνεται πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί εσφαλμένης απόρριψης του χαρακτήρα των συναλλαγών με τις επιχειρήσεις «.....» και «.....» ως ενδοκοινοτικών παραδόσεων, είναι βάσιμος και αποδεκτός

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω αφαιρούμε από τις φορολογητέες εκροές το ποσό των, στη χρήση 2008 και το ποσό των € στη χρήση 2009 καθώς τα ποσά αυτά θα προστεθούν στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 6 του Ν.2523/1997**, ορίζεται ότι : «1.Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα αν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.».

Επειδή, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία στις χρήσεις 2008 και 2009 έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της εικονικά ως προς το πρόσωπο τιμολόγια από την εταιρεία «.....», ΑΦΜ καθαρής αξίας € με ΦΠΑ €, τον οποίο και εξέπεσε.

Επειδή, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία στις χρήσεις 2008 και 2009 έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της εικονικά τιμολόγια παροχής υπηρεσιών από την εταιρία «.....», με Α.Φ.Μ.:, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους καθαρής αξίας € με ΦΠΑ €, τον οποίο και εξέπεσε.

Επειδή, εν προκειμένω, καθόσον η προσφεύγουσα εταιρεία προέβη στην διενέργεια έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τα ως άνω εικονικά τιμολόγια πληρούνται οι προϋποθέσεις της ως άνω διάταξης και ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκαν τα προσβαλλόμενα πρόστιμα.

Επειδή, κατά τους λοιπούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας, όπως αυτοί εκτίθενται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, οι διαπιστώσεις των ελέγχων, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992), στην από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, στην από έκθεση ελέγχου (άρθρο 6 του Ν.2523/1997), στην από έκθεση ελέγχου ΦΠΑ του ΚΕΜΕΠ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. ... και συγκεκριμένα:

Α) την **τροποποίηση των υπ' αρ.... και πράξεων** διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας

Β) την **επικύρωση των λοιπών προσβαλλόμενων πράξεων** (εισοδήματος, ΚΒΣ, προστίμων ΦΠΑ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Για τη χρήση 2005

Διαφορά φόρου	.....
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολή δήλωσης (120%)	.....
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	.....

Για τη χρήση 2006

Διαφορά φόρου	.....
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολή δήλωσης (120%)	.....
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	.....

Για τη χρήση 2007

Διαφορά φόρου	.....
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολή δήλωσης (120%)	.....
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	.....

Για τη χρήση 2008

Διαφορά φόρου	.....
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολή δήλωσης (120%)	.....
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	.....

Για τη χρήση 2009

Διαφορά φόρου	.....
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολή δήλωσης (120%)	.....
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	.....

Επί πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας

Για τη χρήση 2008

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών				
Αξία φορολογητέων εισροών				

Φόρος εκροών	.....	.....	.....	.....
Φόρος εισροών	.....	.....	.....	.....
Πρ/να ποσά στο φόρο εισροών	.....	.....	.....	.....
Γεν. σύνολο φόρου εισροών	.....	.....	.....	.....
Διαφορές φόρου ως έκθεση	.....	.....	.....	.....
Αφ/να ποσά στο φόρο εισροών	.....	.....	.....	.....
Υπόλοιπο ποσό φόρου εισροών	.....	.....	.....	.....
Πιστωτικό υπόλοιπο	.....	.....	.....	.....
Φόρος που επιστρέφεται	.....	.....	.....	.....
Χρεωστικό υπόλοιπο	.....	.....	.....	.....
Προσαυξήσεις	.....	.....	.....	.....
Σύνολο για βεβαίωση	.....	.....	.....	.....

Για τη χρήση 2009

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών				
Αξία φορολογητέων εισροών				
Φόρος εκροών				
Φόρος εισροών				
Πρ/να ποσά στο φόρο εισροών				
Γεν. σύνολο φόρου εισροών				
Διαφορές φόρου ως έκθεση				
Αφ/να ποσά στο φόρο εισροών				
Υπόλοιπο ποσό φόρου εισροών				
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Φόρος που επιστρέφεται				
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Προσαυξήσεις				
Σύνολο για βεβαίωση				

Επί πράξεων επιβολής προστίμου ΦΠΑ

Για τη χρήση 2008

ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 6 του Ν.2523/97	
---------------------------------	-------

Για τη χρήση 2009

ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 6 του Ν.2523/97	
---------------------------------	-------

Για τη χρήση 2009

ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 4 του Ν.2523/97	
---------------------------------	-------

Επί πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ

Για τη χρήση 2006

ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 7 παρ.3 περ.ζ του Ν.4337/2015	
---	-------

Για τη χρήση 2007

ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 7 παρ.3 του Ν.4337/2015	
---	-------

Για τη χρήση 2008

ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 7 παρ.3 περ.β του Ν.4337/2015	
---	-------

Για τη χρήση 2009

ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 7 παρ.3 περ.β του Ν.4337/2015	
---	-------

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).