



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 06/11/2018
Αριθμός Απόφασης: 1789

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία 28-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ» με ΑΦΜ, που εδρεύει στη, επί της οδού και εκπροσωπείται νόμιμα κατά : α) των με αριθμ. .../..... (Ελενξίς)/14-5-2018, και .../.....(Ελενξίς)/14-5-2018 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 και 2013, αντίστοιχα, β) των με αριθμ.(Elenxis) /14-5-2018, και .../.....(Elenxis)/14-5-2018 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011-31/12/2011, και 01/01/2012-31/12/2012, αντίστοιχα, γ) των με αριθμ.(Elenxis)/14-5-2018 και .../.....(Elenxis)/14-5-2018 πράξεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν. 2523/1997 και 79 ν. 4472/2017, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011-31/12/2011 και 01/01/2012-31/12/2012, αντίστοιχα, δ) των με αριθμ.(Elenxis)/14-5-2018 και .../.....(Elenxis)/14-5-2018 πράξεων ειδικής κύρωσης άρθρου 8 παρ. 12 του ν. 1882/1990, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011-31/12/2011 και 01/01/2012-31/12/2012, ε) της με αριθμ.(Elenxis)/14-5-2018 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Κ.Β.Σ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, στ) των με αριθμ.(Elenxis)/14-5-2018 και .../.....(Elenxis)/14-5-2018 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011-31/12/2011 και 01/01/2012-31/12/2012, αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση
6. Την Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της **Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7΄ - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **28/06/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... **ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ**», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- 1) Με την αριθμ. .../.....(Elenxis)/14-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 -31/12/2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 108.243,18 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 96.000,88 €, ήτοι, συνολικό ποσό **204.244,06 €**, υπό το βάρος της ανακρίβειας των βιβλίων της, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων και την προσφυγή σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, κατέφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/1994.

- 2) Με την αριθμ.(Elenxis)/14-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 - 31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 30.310,51 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 26.882,40 €, ήτοι, συνολικό ποσό **57.192,91 €**, υπό το βάρος της ανακρίβειας των βιβλίων της, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων και την προσφυγή σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/1994.
- 3) Με την αριθμ.....(Elenxis)/14-5-2018 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 131.538,93 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 116.661,88 €, ήτοι, συνολικό ποσό **248.200,81 €**, υπό το βάρος της ανακρίβειας των βιβλίων της, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές, και την προσφυγή σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2γ΄ του άρθρου 30 του ν. 2238/1994 του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2859/2000.
- 4) Με την αριθμ.....(Elenxis)/14-5-2018 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 49.625,93 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 44.013,24 €, ήτοι, συνολικό ποσό **93.639,17 €**, υπό το βάρος της ανακρίβειας των βιβλίων της, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές, και την προσφυγή σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2γ΄ του άρθρου 30 του ν. 2238/1994 του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2859/2000.
- 5) Με την αριθμ.....(Elenxis)/14-5-2018 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997 και 79 του ν. 4472/2017), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 -31/12/2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 34.655,25 €, καθότι έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία και εξέπεσε μη νόμιμα Φ.Π.Α. εισροών που ανέρχεται στο ύψος των 69.310,50 €, γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 του ν. 4472/2017.
- 6) Με την αριθμ.....(Elenxis) /14-5-2018 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997 και 79 του ν. 4472/2017), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 -31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **17.427,10** καθότι έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία και εξέπεσε μη νόμιμα Φ.Π.Α. εισροών που ανέρχεται στο ύψος των 34.854,20 €, γεγονός που επισύρει τις

κυρώσεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 του ν. 4472/2017.

- 7) Με την αριθμ./(Elenxis)/14-5-2018 πράξη ειδικής κύρωσης άρθρου 8 παρ. 12 του ν. 1882/90, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 -31/12/2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **69.310,50 €**, καθότι έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία της, εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 301.350,00 €, πλέον Φ.Π.Α. ύψους 69.310,50 €, για τα οποία η προσφεύγουσα υποχρεούται στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας, εφόσον αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη των στοιχείων αυτών.
- 8) Με την αριθμ./(Elenxis)/14-5-2018 πράξη ειδικής κύρωσης άρθρου 8 παρ. 12 του ν. 1882/90, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 -31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **34.854,20 €**, καθότι έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία της, εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 151.540,00 €, πλέον Φ.Π.Α. ύψους 34.854,20 €, για τα οποία η προσφεύγουσα υποχρεούται στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας, εφόσον αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη των στοιχείων αυτών.
- 9) Με την αριθμ./(Elenxis)/14-5-2018 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 -31/12/2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 300,00 €, καθότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε έλλειμμα ταμείου ποσού 174.821,11 €, γεγονός που συνιστά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7§1, 2 και 3 του Π.Δ. 186/92, που επισύρει τις κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ΄ του ν. 4337/2015.
- 10) Με την αριθμ...../(Elenxis)/14-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 279,73 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 248,10 €, ήτοι, συνολικό ποσό **527,83 €**, καθότι από τη σύγκριση των δεδομένων των βιβλίων που τηρήθηκαν και των δηλώσεων που υποβλήθηκαν, προέκυψαν διαφορές στις καταβληθείσες αμοιβές του προσωπικού και επί του φόρου που αναλογούσε στην ως άνω διαχειριστική περίοδο.
- 11) Με την αριθμ...../(Elenxis)/14-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 508,81 € πλέον πρόσθετος φόρος

ανακρίβειας ύψους 451,28 €, ήτοι, συνολικό ποσό **960,09 €**, καθότι από τη σύγκριση των δεδομένων των βιβλίων που τηρήθηκαν και των δηλώσεων που υποβλήθηκαν, προέκυψαν διαφορές στις καταβληθείσες αμοιβές του προσωπικού και επί του φόρου που αναλογούσε στην ως άνω διαχειριστική περίοδο.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια διενέργειας ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992, του ν. 2238/1994 και του ν. 2859/2000, δυνάμει της αριθμ./09-01-2017 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε με αφορμή το με αριθμ. πρωτ. /16-12-2016 (αρ.πρωτ. εισερχ...../20-12-2016) έγγραφο της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης. Σύμφωνα με το ως άνω έγγραφο, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. διενήργησε έλεγχο στην εταιρία με την επωνυμία «.....ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.» με ΑΦΜ και με αντικείμενο την παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι αυτή, ουδέποτε απέκτησε πραγματική υπόσταση, δυνάμενη να πραγματοποιήσει οποιεσδήποτε συναλλαγές και συνεπώς, τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε και εξέδωσε κρίθηκαν εικονικά. Μεταξύ των επιχειρήσεων που συναλλάχθηκαν με την ανωτέρω εκδότρια εταιρία ήταν και η εταιρία με την επωνυμία «..... **Ε.Π.Ε.**». Κατόπιν τούτου και μετά τον έλεγχο των βιβλίων της προσφεύγουσας, τα οποία τέθηκαν σε ηλεκτρονική μορφή, προέκυψε ότι αυτή καταχώρησε σε αυτά, εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, και συγκεκριμένα :

ΧΡΗΣΗ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ Φ.Π.Α.
2010	19	342.600,00	76.072,00
2011	7	301.350,00	69.310,50
2012	3	151.540,00	34.854,20

Σύμφωνα με το πόρισμα των από 14/05/2018 σχετικών εκθέσεων Κ.Β.Σ., εισοδήματος, Φ.Π.Α. προστίμου Φ.Π.Α άρθρου 6 ν. 2523/1997 και ειδικής χρηματικής κύρωσης ν. 1882/1990, της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, οι διαπιστωθείσες πιο πάνω παρατυπίες και παραβάσεις ήταν μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά δεδομένα των βιβλίων της, κατά τις υπό κρίση χρήσεις και συγκεκριμένα για τη χρήση 2011, ανέρχονται σε ποσοστό 30,46 % επί των ακαθαρίστων εσόδων (301.350,00/989.421,73) και σε ποσοστό 240,14% επί των καθαρών αποτελεσμάτων χρήσης (301.350,00/125.489,88), επί των συνολικών δαπανών – εξόδων (301.350,00/863.931,85), για δε τη χρήση 2012, ανέρχονται σε ποσοστό 18,89 % επί των ακαθαρίστων εσόδων (151.540,00/802.287,39), σε ποσοστό 156,79% επί των καθαρών αποτελεσμάτων χρήσης (151.540,00/96.650,82) και επί των συνολικών δαπανών – εξόδων (151.540,00/705.636,57). Επειδή, οι ανωτέρω παραβάσεις, δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη, αλλά σε

πρόθεση για απόκρυψη φορολογητέας ύλης και ως εκ τούτου, τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή, κατέφαρμογή των διατάξεων των παρ. 3, 4, 6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992. Υπό το βάρος της ανακρίβειας αυτής, τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν με εξωλογιστικό τρόπο και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30,32 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.).

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/28-06-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμων για τη χρήση 2011, δεδομένου ότι οι διατάξεις της παρ. 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/2002, στενά ερμηνευτές δεν προβλέπουν την παράταση της προθεσμίας παραγραφής για την κοινοποίηση πράξεων επιβολής προστίμων και κυρώσεων και ως εκ τούτου οι με αριθμ./2018 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., με αριθμ./2018 πράξη επιβολής ειδικής κύρωσης άρθρου 8 παρ. 12 του ν. 1882/1990 και με αρ./2018 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

2. Ανεπαρκής αιτιολογία των προσβαλλόμενων εκθέσεων κατά παράβαση του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας – Εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των συναλλαγών.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παραγραφής της χρήσης 2011

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013, ορίζεται ότι : « 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. 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 τις διατάξεις της παραγράφου 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 του **άρθρου 57 του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι «1.Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν.2523/1997** ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 19§18 του ν. 3091/2002**, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 22§2 του ν. 3212/2003 (ΦΕΚ Α 308/31.12.2003), οριζόταν ότι: «18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά. Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις της **παρ.12 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990**, ορίζεται ότι : « Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης

και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, εφ' όσον δεν αποδόθηκε για οποιονδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων.»

Επειδή η ειδική χρηματική κύρωση της παραγράφου 12 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990, αφενός, δεν ορίζεται στο νόμο ως πρόστιμο ή φόρος, αφετέρου δε, δεν υπάρχει ειδική διάταξη που να ορίζει το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή της. Περαιτέρω, όμως, το γεγονός ότι είναι παρεπόμενη της πράξης προσδιορισμού του Φ.Π.Α. και ήδη με το άρθρο 2, περίπτωση β' και ε', του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του κάθε **χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη της οποίας, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' (Φορολογία Εισοδήματος) και β' (Φ.Π.Α.), άγει στο συμπέρασμα ότι σε περίπτωση παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει Φ.Π.Α. σε βάρος του εκδότη ή του λήπτη έχει παραγραφεί και το δικαίωμα για την επιβολή της κύρωσης αυτής.** Επομένως, για την έκδοση πράξης χρηματικής κύρωσης μη απόδοσης Φ.Π.Α. που εκδόθηκε μετά από την έκδοση πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την έκδοσή της ισχύουν οι προθεσμίες περί παραγραφής που ορίζει το άρθρο 57 του ν.2859/00 (πρβλ ΔΕΦ.ΘΕΣΣΑΛ.1390/2017, 1566/2017). Σε κάθε περίπτωση, ακόμη και αν παραμείνουμε στα έτη ελέγχου πριν την ισχύ του Κ.Φ.Δ., για την κύρωση του άρθρου 8 παρ. 12 Ν.1882/1990 ακολουθούμε τις διατάξεις της παραγραφής του εκάστοτε ισχύοντος Κ.Φ.Π.Α. ως παρεπόμενης της πράξης προσδιορισμού του Φ.Π.Α., ήτοι είτε του άρθρου 52 Ν.1642/1986 είτε του άρθρου 57 Ν.2859/2000.

Επειδή η ως άνω διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/97 που προβλέπει την ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί επιβολής προστίμων, έχει την έννοια, κατά το μέρος που παραπέμπει στις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια αρχικής εγγραφής στη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α., ότι θεσπίζει τον ίδιο χρόνο παραγραφής κατά τα ισχύοντα στις φορολογίες αυτές και για την επιβολή προστίμων (ΣτΕ 1623/2016).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί στις 20/12/2017, η με αριθμ./12-12-2017 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, ήτοι, πριν το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης, κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 18 του ν. 3091/2002, οι προθεσμίες παραγραφής των λοιπών φορολογιών (εισοδήματος, Φ.Π.Α., παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, προστίμων

Φ.Π.Α. χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 12 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990 και προστίμου Κ.Β.Σ.) παρατάθηκαν κατά δύο ακόμα έτη, ήτοι, μέχρι τις 31/12/2019.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την έκδοση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α., προστίμου Φ.Π.Α., παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, επιβολής χρηματικής κύρωσης της παρ. 12 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990 και προστίμου Κ.Β.Σ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί ανεπαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων εκθέσεων ελέγχου και εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των συναλλαγών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 «*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.*

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ.9 του Π.Δ.186/92 «*Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο, ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».*

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με το άρθρο 145 παρ. 1 ΚΔΔ, η φορολογική αρχή έχει το αντικειμενικό βάρος της απόδειξης και φέρει πλήρως τις συνέπειες της μη απόδειξης των γεγονότων στα οποία στηρίζονται οι ισχυρισμοί της. Προς τούτο, σύμφωνα με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 116/2013 αρκεί, κατ'αρχήν ο έλεγχος να 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια 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 φορολογικού στοιχείου, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ'αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ'αρχήν, ν'αποδείξει 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 506/2012).

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

Εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι η εκδότρια εταιρία με την επωνυμία «.....» ήταν κατά τις επίδικες χρήσεις, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε ΑΦΜ , είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχε προβεί σε

δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην όμως, από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς δεν είναι δυνατό να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές. Ειδικότερα, όπως αναλυτικά καταγράφεται στις διαπιστώσεις ελέγχου της από 12/12/2017 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, η εκδότρια επιχείρηση :

1. Ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό και ως εκ τούτου ήταν αδύνατο να πραγματοποιήσει τον μεγάλο όγκο παροχής υπηρεσιών διαφήμισης που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της. Το γεγονός αυτό προέκυψε από αλληλογραφία με το ΙΚΑ, το οποίο βεβαίωσε πως η εν λόγω επιχείρηση ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό.
2. Στερούνταν έδρας - επαγγελματικής εγκατάστασης, καθώς ο φερόμενος ως ιδιοκτήτης του επαγ. χώρου, στον οποίο φερόταν να λειτουργεί η επιχείρηση, κατέθεσε ενόρκως πως ουδέποτε ενοίκιασε τον επαγγελματικό χώρο στην ελεγχόμενη επιχείρηση.
3. Από έλεγχο στο taxis προέκυψε πως ουδέποτε δηλώθηκε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση της επιχείρησης.
4. Ουδέποτε προσκόμισε τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία που της ζητήθηκαν, παρα την επίδοση έγγραφης πρόσκλησης και την επίδοση Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήσης προς ακρόαση για μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή στοιχείων, προκειμένου να γίνει δυσχερέστερο το έργο του ελέγχου.
5. Από έλεγχο στο taxis προέκυψε ότι η επιχείρηση δεν εκπληρώνει τις φορολογικές της υποχρεώσεις καθώς δεν έχει υποβάλει καμία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, καθώς και εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. στη χρήση 2010.
Έχουν υποβληθεί εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 01/07/2011-30/06/2012 και 01/07/2012-30/06/2013 (μηδενική). Επιπλέον έχουν υποβληθεί περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για όλες τις χρήσεις οι οποίες ήταν πιστωτικές και οι μοναδικές χρεωστικές ήταν για το μήνα 12/2010 που υποβλήθηκε εκπρόθεσμα στις 20/04/2011 με χρεωστικό υπόλοιπο 417,34€ και το μήνα 02/2011 που υποβλήθηκε εκπρόθεσμα στις 20/04/2011 με χρεωστικό υπόλοιπο 1.084,93€. Συνεπώς η επιχείρηση η οποία εξέδωσε φορολογικά στοιχεία αξίας 4.378.844,60€, απέδωσε στο δημόσιο Φ.Π.Α. αξίας 1.502,27€ και μηδενικό φόρο εισοδήματος.
6. Δεν υπήρξε πραγματική εξόφληση των συναλλαγών μέσω τραπεζικών ιδρυμάτων καθώς τα χρήματα που κατέθεταν για εξόφληση των συναλλαγών κατέληγαν σε λογαριασμούς των ιδίων ή η είσπραξη τους γίνονταν από τρίτα πρόσωπα ή τρίτες επιχειρήσεις.
7. Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων προέκυψε ότι στην τριετία 2010-2012 η ελεγχόμενη επιχείρηση εμφανίζεται να έλαβε φορολογικά στοιχεία αξίας 181.540,17€ και να έχει εκδώσει φορολογικά στοιχεία αξίας 4.378.397,29€, γεγονός το οποίο συνιστά πλήρη αναντιστοιχία μεταξύ αγορών και πωλήσεων.
8. Η επιχείρηση συμμετέχει σε κύκλωμα έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
9. Επιχειρήσεις που έχουν εκδώσει φορολογικά στοιχεία στην επιχείρηση «..... ΜΟΝ. ΕΠΕ με Α.Φ.Μ.», έχουν υποπέσει σε παραβάσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπως προέκυψε

από έλεγχο στο σύστημα taxis.

10. Από αλληλογραφία με ορισμένους από τους φορείς διαφημίσεων (ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες και κάλαθοσφαιρικές ανώνυμες εταιρείες) διαπιστώθηκε πως δεν έχουν συνεργαστεί με την επιχείρηση «.....ΜΟΝ. ΕΠΕ με Α.Φ.Μ.».

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, αλλά και σε συνδυασμό με τη με αρ. 1634/94 απόφαση του ΣΤΕ σύμφωνα με την οποία «Το γεγονός ότι η εταιρεία και η επιχείρηση που εξέδωσε το τιμολόγιο είναι εικονική (δεν έχει πραγματική υπόσταση), αρκεί κατ' αρχήν για την απόδειξη και την εικονικότητα του φερόμενου ως εκδοθέντος από την εταιρεία αυτή τιμολογίου...», η ελεγχόμενη επιχείρηση χαρακτηρίστηκε ως εκδότρια και λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές.

Υπό τα δεδομένα αυτά, η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν, κατά τις επίδικες χρήσεις, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν δεν διέθετε την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή και προσωπικό, ώστε να παρέχει τις ανάλογες υπηρεσίες και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό, ότι οι συναλλαγές που περιγράφονται στα επίδικα τιμολόγια είναι πραγματικές, καθόσον προκύπτει η νόμιμη και πλήρης εξόφληση τους μέσω κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό, πρέπει να απορριφθεί επίσης ως αβάσιμος, δεδομένου ότι η νόμιμη και πλήρης εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων δεν αρκεί από μόνη της να θεμελιώσει την πραγματοποίηση των συναλλαγών.

Ομοίως, ως αβάσιμος επίσης, πρέπει να απορριφθεί ο ισχυρισμός περί καλής πίστης, καθότι, δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών ενώ, η ευθύνη και η συμμετοχή της στη λήψη και αποδοχή των εικονικών φορολογικών στοιχείων αποδεικνύεται από τα εξής στοιχεία:

1. Το ύψος της αξίας των συναλλαγών, όπως περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία, προϋποθέτουν και δημιουργούν συνθήκες εμπορικών συναλλαγών, διότι δεν πρόκειται για μεμονωμένη περίπτωση, αλλά έκδοση και αποδοχή κατ' επανάληψη.

2. Οι επαναλαμβανόμενες πράξεις προϋποθέτουν κατά τεκμήριο άμεση και επαναλαμβανόμενη προσωπική επαφή μεταξύ των αντισυμβαλλομένων και επομένως έπρεπε να γνωρίζει η ελεγχόμενη για την εικονικότητα των στοιχείων που έλαβε.

3. Η αξία των φορολογικών στοιχείων και ο αριθμός των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν, καταδεικνύουν ότι η αποδοχή και καταχώρηση στα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν αποτελεί πράξη συμπτωματική και μεμονωμένη αλλά πράξη επαναλαμβανόμενη που απαιτεί κοινή βούληση μεταξύ των εκδοτών και της λήπτριας των στοιχείων, ελεγχόμενης επιχείρησης.

Ως εκ τούτου, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί μη στοιχειοθέτησης της παράβασης και συνδρομής καλής πίστης τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 28/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... **ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ**» με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενου ποσού / προστίμου με βάση την παρούσα απόφαση:

Α. Ως προς το εισόδημα

Αρ. πράξης	.../..... (Elenxis)/14-5-018		.../.....(Elenxis)/14-5-2018	
Διαχειριστική Περίοδος	01/01/2011 – 31/12/2011		01/01/2012 – 31/12/2012	
	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	108.243,18	108.243,18	30.310,51	30.310,51
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013	54.121,59	54.121,59	15.155,26	15.155,26
Τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013	41.879,29	41.879,29	11.727,14	11.727,14
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	204.244,06	204.244,06	57.192,91	57.192,91

Β. Ως προς το Φ.Π.Α.

Αρ. πράξης	.../.....(Elenxis)/14-5-2018		/.....(Elenxis)/14-5-2018	
Διαχειριστική Περίοδος	01/01/2011 – 31/12/2011		01/01/2012 – 31/12/2012	
	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	131.538,93	131.538,93	49.625,93	49.625,93
Πρόστιμο άρθ. 58Α Ν. 4174/2013	65.769,47	65.769,47	24.812,97	24.812,97
Τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013	50.892,41	50.892,41	19.200,27	19.200,27
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	248.200,81	248.200,81	93.639,17	93.639,17

Γ. Ως προς τον Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 7 § 3 ν. 4337/2015	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ'αρ. /(elenxis)/14-05-2018 διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2011	300,00	300,00

Δ. Ως προς το πρόστιμο Φ.Π.Α. άρθρων 6 ν. 2523/1997 και 79 ν. 4472/2017

Πρόστιμο άρθρου άρθρου 79 ν. 4472/2017	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ'αρ. /(Elenxis)/14-05-2018 διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2011	34.655.25	34.655.25
Υπ'αρ. /(Elenxis)/14-05-2018 διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2012	17.427.10	17.427.10

Ε. Ως προς τον παρακρατούμενο φόρο μισθωτής εργασίας και συντάξεων

Αρ. πράξης	... /(Elenxis)/14-5-2018		 /(Elenxis)/14-5-2018	
	01/01/2011 – 31/12/2011		01/01/2012 – 31/12/2012	
Διαχειριστική Περίοδος	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	279,73	279,73	508,81	508,81
Πρόστιμο άρθ. 59 Ν. 4174/2013	139,87	139,87	254,42	254,42
Τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013	108,23	108,23	196,86	196,86
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	527,83	527,83	960.09	960.09

ΣΤ. Ως προς το πρόστιμο ειδικής κύρωσης άρθρου 8 ν. 1882/1990

Πρόστιμο της παρ. 12 του άρθρου 8 ν. 1882/1990	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ'αρ. /(elenxis)/14-05-2018 διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2011	69.310,50	69.310,50
Υπ'αρ. /(elenxis)/14-05-2018 διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2012	34.854,20	34.854,20

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

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