



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313 - 333254

ΦΑΞ : 2313 - 333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 11/4/2019

Αριθμός απόφασης:864

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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 αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **13/12/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... του ... με **ΑΦΜ:** ... κατά **α)** της με αριθ. .../... - **5/11/2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2009), **β)** της με αριθ. ... - **5/11/2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2009 και **γ)** της με αριθ. .../... - **5/11/2018** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 79 Ν.4472/2017 διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2009, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις παραπάνω πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **13/12/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... **του ... με ΑΦΜ:** ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- ✓ Με τη με αριθμό .../... - **5/11/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης για το οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 1/1 - 31/12/2009) και καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου 3.032,62€, πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 1.516,31€ και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 1.306,15€, δη σύνολο φόρου **5.855,08€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, καθόσον για την ως άνω χρήση τα βιβλία της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή.
- ✓ Με τη με αριθμό ... - **5/11/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 – 31/12/2009 και καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ 2.185,00€, πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 1.092,50€ και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 941,08€, δη σύνολο φόρου **4.218,58€**, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση του ΦΠΑ εισροών (δαπανών) που αναλογεί στην αξία ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της, καθαρής αξίας **11.500,00€** πλέον ΦΠΑ **2.185,00€**, έκδοσης της επιχείρησης «...» - **Α.Φ.Μ.:.....**
- ✓ Με τη με αριθμό ... - **5/11/2018** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 79 Ν.4472/2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους **1.092,50€**, λόγω έκπτωσης φόρου βάσει του παραπάνω εικονικού φορολογικού στοιχείου για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 79 Ν.4472/2017, δη πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε $2.185,00€ \times 50\% = 1.092,50€$.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από **5/11/2018** εκθέσεων επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επανελέγχου ΦΠΑ και ελέγχου του άρθρου 79 του Ν. 4472/2017 της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης σε εκτέλεση της με αρ. ... – **20/9/2017** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. ... - **6/4/2017** έγγραφο της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. εισ. ... – **13/6/2017**) με το οποίο διαβιβάστηκε η από **6/4/2017** και με αριθ.../2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ - ΚΦΑΣ- ΕΛΠ της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης μετά τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου στην επιχείρηση «...» με **ΑΦΜ:**..., για έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων για την υπό κρίση χρήση 2009 έχει παραγραφεί λόγω και της περαίωσης βάσει του Ν.3888/2010 – Δεν υφίσταται συμπληρωματικό στοιχείο, καθώς γενικά οι ελεγκτικές αρχές (ως ενιαία οντότητα) γνώριζαν σε χρόνο προγενέστερο του 2010 ότι διενεργείται έλεγχος στην επιχείρηση «...» λόγω έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων όπως προκύπτει από το με αρ. ... - **17/9/2010** πληροφοριακό δελτίο του ΣΔΟΕ προς την Α' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. εισερχ.: ... – **24/9/2010**). Επιπλέον η με αρ. .../2018 απόφαση της ΔΕΔ κάνει ρητή αναφορά ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή ΦΠΑ είναι πενταετές - Παραβίαση αρχής ασφάλειας δικαίου.
2. Μη εικονικότητα των συναλλαγών - πλημμελής κρίση του ελέγχου – αντιστροφή του βάρους απόδειξης της εικονικότητας – πραγματοποίηση συναλλαγών – εξόφληση του τιμολογίου με μετρητά – καλοπιστία του λήπτη.

Αναφορικά με τον προβαλλόμενο λόγο περί παραγραφής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 (πρώην άρθρο 66) 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, 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, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΔΕΦ Αθ 4574/2013, ΣτΕ 3957/2012), το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 του ν.2523/1997 είχε παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο. Κατά συνέπεια, η ακύρωση της κύριας πράξης καταλογισμού φόρου αποστερεί την πράξη επιβολής προστίμου του νομίμου ερείσματός της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 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... 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) ... β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 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. 2. Κατ'εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση, ..., γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994, ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 49 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι

προϋποθέσεις της περίπτωσης γ''' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1100/2001 κοινοποιήθηκε η με αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. η οποία έγινε αποδεκτή από το Υπ. Οικ. αναφέρεται ότι: «... Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο και "τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία "αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000 αδημ.), τοσούτον μάλλον και καθ' όσον κατ' άρθρο 4 της κατ' εξουσιοδότηση του νόμου (άρθρο 14) εκδοθείσης Υπ. Αποφάσεως 1049691/27-4-94 (ΠΟΛ. 1099/94) η ανάθεση σε ειδικό συνεργείο ελέγχου άρθρου 39 Ν. 1914/90, καθώς και η έκδοση εικονικών τιμολογίων κλπ. αποτελεί και λόγο εξαίρεσης από την περαιωτική διαδικασία άρθρου 14 Ν. 2198/94».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1191/2017 κοινοποιείται η με αριθ.265/2017 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. με την οποία έγινε δεκτό ότι: «η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιερχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέρχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α' του άρθρου 62§2 του ΚΦΕ, πλην, όμως, καίτοι η περίπτωση αυτή φαίνεται στο νόμο ως αυτοτελής και διακεκριμένη από την περίπτωση β' του άρθρου 62§2 του ιδίου Κώδικα (ανακρίβεια της δηλώσεως), κατ' ουσίαν οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρεκτάσεως του χρόνου παραγραφής σε δεκαετία, είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσης δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσης δηλώσεως (πρβλ ΣτΕ 2934, 2935/2017, σκέψη 14).

Επομένως, η έκδοση φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία πρέπει να αντιμετωπίζεται στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής της διατάξεως της περιπτώσεως α' του άρθρου 68§2 του ΚΦΕ, διότι η αντιμετώπισή της με βάση τη διάταξη περί ανακρίβειας της δηλώσεως θα καθιστούσε χωρίς αντικείμενο τη διάταξη για τα συμπληρωματικά στοιχεία, είναι δε εντελώς διάφορο το ζήτημα των συνεπειών της ανακρίβειας της δηλώσεως, οι οποίες υφίστανται και στην περίπτωση της διαπιστώσεώς της από συμπληρωματικά στοιχεία».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣΤΕ (ΣΤΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010 ορίζεται ότι: «Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Πολ. 1019/2011 ορίζεται ότι: «1. Το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα που εκδίδεται κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010 ... 4. Για την αποδοχή του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος καταβάλλεται το ποσό ... 5. Η κατά την προηγούμενη παράγραφο καταβολή γίνεται το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, στη Δ.Ο.Υ. η οποία το εξέδωσε... 10. Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος

και ΦΠΑ των ποσών που για κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, τα πραγματικά περιστατικά που εξετάστηκαν κατόπιν της ενδικοφανούς προσφυγής για την οποία εκδόθηκε η με αρ....- **1/6/2018** απόφαση της Υπηρεσίας μας, ήταν διαφορετικά από τα υπό κρίση πραγματικά περιστατικά. Ειδικότερα, σε εκείνη την περίπτωση επήλθε παραγραφή στο ΦΠΑ καθώς όπως ρητά αναφέρεται στη σελίδα 11, κατόπιν παράθεσης της σχετικής νομολογίας: «... Αναφορικά με το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλλει φόρο ή πρόστιμο ΦΠΑ, δεδομένου ότι ο έλεγχος της φορολογικής αρχής αποτελεί αρχικό έλεγχο (καθώς δεν επήλθε περαίωση με τον Ν.3697/2008 ή τον Ν.3888/2010, ούτε διενεργήθηκε άλλος αρχικός έλεγχος), αυτό είναι πενταετές».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου η προσφεύγουσα περαίωσε το οικονομικό έτος **2010** (διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2009) βάσει των διατάξεων του Ν.3888/2010 (σημειώματος περαίωσης υπ' αρ. .../2010) με ποσό φόρου 2.019,67€ το οποίο κατεβλήθη ολοσχερώς στις **29/11/2010**. Κατόπιν περιέλευσης σε γνώση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης συμπληρωματικού στοιχείου περί λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, εκδόθηκε το με αρ. .../... - **26/6/2018** συμπληρωματικό σημείωμα περαίωσης βάσει της ΠΟΛ.1019/2011. Το εν λόγω σημείωμα στάλθηκε με συστημένη επιστολή στη προσφεύγουσα με το με αρ. πρωτ. ... - **2/8/2018** διαβιβαστικό έγγραφο (Re...gr), αλλά δεν έγινε αποδεκτό.

Επειδή, α) το με αρ. πρωτ. ... - **17/9/2010** έγγραφο του ΣΔΟΕ ΠΔ Κεντρικής Μακεδονίας (αρ. πρωτ. εισ. Α' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης: ... - **24/9/2010**) προς την Α' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, στο οποίο αναφέρονται γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και παρατηρήσεις σχετικά με τις συναλλαγές της «...» με διάφορους αντισυμβαλλόμενους της και χωρίς σε κάθε περίπτωση να διαπιστώνονται παραβάσεις για την προσφεύγουσα, δε δύναται να θεωρηθεί συμπληρωματικό στοιχείο υπό την έννοια του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/94, του άρθρου 49 παρ. 3 του Ν.2859/00, του άρθρου 72 παρ. 6 του Ν.4174/13 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1100/2001, ενώ **β)** το με αριθ. πρωτ. ... - **6/4/2017** έγγραφο της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης με το οποίο διαβιβάστηκε η από **6/4/2017** και με αριθ..../2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ - ΚΦΑΣ - ΕΛΠ της ίδιας ελεγκτικής αρχής όπου διαπιστώνεται ότι, η ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, έλαβε από την επιχείρηση «...» το προαναφερθέν εικονικό φορολογικό στοιχείο για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της στη χρήση 2009 και που περιήλθε εις γνώση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης στις **13/6/2017** (αρ. πρωτ. εισ. ... - **13/6/2017**), δηλαδή μετά τον αρχικό (πενταετή) χρόνο παραγραφής, όσον αφορά την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο **1/1 - 31/12/2009** και σε κάθε περίπτωση υφιστάμενου αρχικού φύλλου ελέγχου (λόγω περαίωσης Ν.3888/2010), αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/94, του άρθρου 49 παρ. 3 του Ν.2859/00, του άρθρου 72 παρ. 6 του Ν.4174/13 και της ΠΟΛ.1100/2001.

Κατόπιν των ανωτέρω ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΦΠΑ στη διαχειριστική περίοδο **1/1 - 31/12/2009** - οικ. έτος **2010** υφισταμένου αρχικού φύλλου ελέγχου (περαίωση με Ν.3888/2010) και συμπληρωματικού στοιχείου κατέστη δεκαετής, δη έως τις **31/12/2020**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 του Ν.2238/94, του άρθρου 57 παρ. 2 του Ν.2859/00 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν.2523/97. Επομένως, κατά το χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων στις **5/11/2018**, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΦΠΑ ως προς την εν λόγω διαχειριστική περίοδο δεν είχε παραγραφεί.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής των προσβαλλόμενων πράξεων απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο λόγο περί έλλειψης αιτιολογίας, μη απόδειξης της εικονικότητας των συναλλαγών, πλημμελούς κρίσης του ελέγχου, αντιστροφής του βάρους απόδειξης της εικονικότητας, πραγματοποίησης συναλλαγών, εξόφλησης του τιμολογίου με μετρητά καλοπιστίας του λήπτη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ.4 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «*Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία*».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «*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 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, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 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, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/92 «Κώδικας Φορολογικών Βιβλίων και Στοιχείων» ορίζεται ότι: «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, επιφυλασσόμενων 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, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου (ΣΤΕ 1404/2015).

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

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης απέδειξε την εικονικότητα του ληφθέντος από την προσφεύγουσα τιμολογίου, αφού έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις και τα ευρήματα της από **6/4/2017** και με αριθ.../... έκθεσης ελέγχου **ΚΒΣ - ΚΦΑΣ- ΕΛΠ** της **ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης**. Στις από **5/11/2018** εκθέσεις επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ. 3 - 17), ΦΠΑ (σελ. 3 - 16) και ελέγχου του άρθρου 79 του Ν. 4472/2017(σελ. 2 - 10) για την προσφεύγουσα, αποτυπώνονται αναλυτικώς, διεξοδικώς, επαρκώς, σαφώς και εμπεριστατωμένως αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της, η ελεγκτική αρχή, για τον προσδιορισμό των φόρων και του προστίμου. Ενδεικτικά, αναφέρονται τα εξής:

1. Αναφορικά με την εκδότρια επιχείρηση: Τα φορολογικά στοιχεία της «...» στις χρήσεις 2003 έως και 2011, μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνεται και το εκδοθέν στοιχείο προς την προσφεύγουσα, κρίθηκαν εικονικά νια ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθώς εν όψει των επαγγελματικών της δυνατοτήτων, της υλικοτεχνικής της υποδομής, του συνόλου των αγορών της καθώς και του προσωπικού που απασχόλησε, δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές με την προσφεύγουσα καθώς:

- ✓ δεν πραγματοποίησε τόσες αγορές α' και β' υλών, όσες δήλωσε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 ΠΔ 186/92, (οι αγορές που ελέγχθηκαν κρίθηκαν εικονικές σε ποσοστό 98% και πλέον). Ειδικότερα από τους ελέγχους που διενεργήθηκαν διαπιστώθηκαν τα παρακάτω για τις επίμαχες χρήσεις:

ΧΡΗΣΗ	ΑΓΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡ. ΚΑΤ/ΣΕΩΝ	ΚΡΙΘΗΚΑΝ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ	ΚΡΙΘΗΚΑΝ ΕΙΚΟΝΙΚΕΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΘΗΚΕ (3)+(4)	ΠΟΣΟΣΤΟ ΑΓΟΡΩΝ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΘΗΚΕ (5):(2)	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΑΓΟΡΩΝ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΘΗΚΑΝ (4):(5) (7)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
2009	21.937.506,94	2.250,00	21.598.852,00	21.601.102,00	98,47	99,99

- ✓ καταχώρησε στις παραπάνω συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις ανύπαρκτες δαπάνες χωρίς παραστατικά,
- ✓ σε πολλές περιπτώσεις εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες της με συνολική αξία επιμελώς μικρότερη των 15.000,00€ ή των 3.000,00€ (ανάλογα με το όριο ανά χρήση), μετά την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. για υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή, τα οποία τιμολόγια εξοφλούνταν με μετρητά,
- ✓ δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου να προσκομίσει όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και να παρέχει κάθε είδους πληροφορία, καθιστώντας αυτόν δυσχερή και παρεμποδίζοντας τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων,
- ✓ από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών βάσει εισαγγελικής εντολής, διαπιστώθηκε ότι και στις περιπτώσεις που η εξόφληση των συναλλαγών γινόταν μέσω τραπεζής, οι τραπεζικές κινήσεις είχαν ως σκοπό να δώσουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές, ενώ γινόταν ανακύκλωση χρημάτων,
- ✓ ορισμένοι λήπτες φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης «...», προσήλθαν οικειοθελώς

στις αρμόδιες ΔΟΥ και υπέβαλαν δήλωση αποδοχής εικονικότητας των συναλλαγών του άρθρου 12 Ν.3888/2010,

- ✓ δε διέθετε τον κατάλληλο πάγιο εξοπλισμό, ειδικευμένο προσωπικό και δεν πραγματοποίησε αγορές ανάλογων υλικών,
- ✓ στις χρήσεις 2003 - 2011 φαίνεται ότι απασχολεί προσωπικό σύμφωνα με τις καταστάσεις ΙΚΑ και τις δηλώσεις ΦΜΥ, το οποίο όμως από χρήση σε χρήση μειώνεται. Από τις καταστάσεις του **ΙΚΑ ΕΥΟΣΜΟΥ** προκύπτει ο αριθμός των εργαζομένων ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ΑΡ.ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΩΝ	45	46	36	23	23	19	5	3	2

σε όλες τις χρήσεις παρότι ο αριθμός των απασχολούμενων μειώνεται, τα ακαθάριστα έσοδα αυξάνονται. Στη χρήση 2009, με 5 άτομα προσωπικό από τα οποία τα δύο είναι υπάλληλοι γραφείου δηλώνει ακαθάριστα έσοδα 22.086.305,39€.

2. Αναφορικά με τις συναλλαγές της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας με την παραπάνω εκδότρια:

- ✓ το κρινόμενο φορολογικό στοιχείο αφορούσε εργασίες μετατροπής οχήματος σε απορριμματοφόρο, είχε καταχωρηθεί στα βιβλία της και έχει συμπεριληφθεί στις καταστάσεις πελατών προμηθευτών και στις φορολογικές της δηλώσεις.
- ✓ από το τιμολόγιο αγοράς του οχήματος (με αρ. ... – 9/3/2009 τιμολόγιο ενδοκοινοτικής απόκτησης - Rechnung έκδοσης της γερμανικής επιχείρησης ... με ΑΦΜ/VAT DE ...) στο οποίο φέρεται να έγιναν εργασίες μετατροπής προκύπτει ότι ήταν εξαρχής φορητό απορριμματοφόρο.
- ✓ όσον αφορά στον τρόπο εξόφλησης (τοίς μετρητοίς) του υπό κρίση τιμολογίου η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο αντίγραφο κίνησης τραπεζικού λογαριασμού της από τον οποίο προκύπτει μόνο ότι η ίδια έκανε ανάληψη μετρητών ποσού 14.000,00€ (δύο εβδομάδες πριν την έκδοση του επίμαχου φορολογικού στοιχείου) από τον λογαριασμό της, χωρίς περαιτέρω δικαιολογητικά εξόφλησης της οφειλής της στην «...».

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε νέα στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της συναλλαγής, να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και την καλοπιστία της ως λήπτριας.

Κατά συνέπεια οι ως άνω ισχυρισμοί απορρίπτονται ως έωλοι και αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. ... – **13/12/2018** ενδικοφανούς προσφυγής της ... του ... με **ΑΦΜ:**
...

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικ. Έτος 2010 - Διαχειριστική Περίοδος 1/1 - 31/12/2009

- Η με αριθ. .../... - **5/11/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

	Ποσό
Φόρος Εισοδήματος	3.032,62€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	1.516,31€
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ	1.306,15€
Καταλογιζόμενο ποσό	5.855,08€

- Η με αριθ. .../... - **5/11/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

	Ποσό
ΦΠΑ	2.185,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	1.092,50€
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ	941,08€
Καταλογιζόμενο ποσό	4.218,58€

- Η με αριθ. .../... - **5/11/2018** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 79 Ν.4472/2017

	Ποσό
Πρόστιμο	1.092,50€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.