



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17/5/2020

Αριθμός απόφασης: 831

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατίας 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει
 - β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
 - 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. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6ου άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού»
5. Την από .../2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «...», με **ΑΦΜ:...**, κατά: **1)** της με αριθ. ... - .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχ. περ. 1/1 - 31/12/2008), **2)** της με αριθ. ... - .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχ. περ. 1/1 - 31/12/2009) και **3)** της με αριθ. ... - .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχ. περ. 25/6/2010 - 31/12/2011), του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από .../2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «...» 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:

1. Με τη με αριθ. ... - .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2009 (διαχ. περ. 1/1 - 31/12/2008), του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 28.706,26€, πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 29.441,14€ δη σύνολο φόρου **58.147,40€**, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, καθόσον για την ως άνω χρήση τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή λόγω λήψης εικονικών τιμολογίων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 167.260,00€ πλέον ΦΠΑ 31.779,40€, εκδόσεως της επιχείρησης «...» - **ΑΦΜ: ...** .
2. Με τη με αριθ. ... - .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2010 (διαχ. περ. 1/1 - 31/12/2009), του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 40.514,95€, πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 42.544,89€ δη σύνολο φόρου **83.059,84€**, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, καθόσον για την ως άνω χρήση τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή λόγω λήψης εικονικών τιμολογίων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 188.900,00€ πλέον ΦΠΑ 35.891,00€, εκδόσεως της επιχείρησης «...» - **ΑΦΜ:**.
3. Με τη με αριθ. ... - .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχ. περ. 25/6/2010 - 31/12/2011) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 74.091,65€, πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 75.988,39€ δη σύνολο φόρου **150.080,04€**, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, καθόσον για την ως άνω χρήση τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή λόγω λήψης εικονικών τιμολογίων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 346.030,80€ πλέον ΦΠΑ 79.587,08€, εκδόσεως της επιχείρησης «...» - **ΑΦΜ:**

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις με αριθ. .../2019, ... - .../2019 και ... - .../2019 εδράζονται επί των από .../2019 και .../2019 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης σε εκτέλεση των με αριθ. ... - .../2017 και με αριθ. ... - .../2019 (σε αντικατάσταση της με αριθ. ... - .../2017) εντολών φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία των παραπάνω ελέγχων, αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. **ΔΕΛ Β ... ΕΞ 2016 ΕΜΠ .../2016** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχου με συνημμένο το με αριθ. πρωτ. ... - .../2016 πληροφοριακό δελτίο της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης (που στάλθηκε στη Διεύθυνση Ελέγχων με αριθ. πρωτ. εξ.:...-.../2016) στο οποίο

αναφέρεται ότι από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην εταιρία με την επωνυμία «...» - **ΑΦΜ:...** διαπιστώθηκε ότι αυτή είναι λήπτης και εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Οι διαπιστώσεις του ανωτέρω ελέγχου εκτίθενται αναλυτικά στην από **.../2017** και με αριθ.**.../2017** έκθεση ελέγχου ΚΒΣ - ΚΦΑΣ- ΕΛΠ της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, που κοινοποιήθηκε συνημμένη με το με αριθ. πρωτ. **...ΕΜΠ/2017** Πληροφοριακό Δελτίο της ίδιας ΔΟΥ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος έχει παραγραφεί στις υπό κρίση χρήσεις λόγω μη υφιστάμενων «συμπληρωματικών στοιχείων». Ειδικά η με αριθ. **.../2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος που αφορά τη διαχειριστική περίοδο 25/6/2010 - 31/12/2011 σε κάθε περίπτωση είναι άκυρη καθόσον ερείδεται επί παραγεγραμμένης αξίωσης του Δημοσίου.
2. Οι επίδικες συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές και τα σχετικά τιμολόγια εξοφλήθηκαν μέσω τραπεζικών επιταγών. Πλημμελής κρίση του ελέγχου και αντιστροφή του βάρους απόδειξης της εικονικότητας. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης. Παρατίθεται πίνακας που καταγράφει αναλυτικά τον τρόπο εξόφλησης των επίδικων τιμολογίων και την πορεία μεταπώλησης των αγορασθέντων υλικών και συνυποβάλλονται φωτοαντίγραφα σχετικών στοιχείων, όπως τιμολόγια αγοράς, τιμολόγια πωλήσεων, επιταγές, κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών. Καλοπιστία της ως λήπτριας.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή στο άρθρο **72§11 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, με τις διατάξεις των **παραγράφων 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, στο άρθρο 68 παρ 2 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 το άρθρο 72 παρ. 6 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. 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, 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, σύμφωνα με το **άρθρο 9 παρ. 4 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. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί».

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 της ΠΟΛ.1019/2011** ορίζεται ότι: «Το κατά τα ανωτέρω Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. της περίπτωσης α' της προηγούμενης παραγράφου 1 και κοινοποιείται στον επιτηδευματία επί αποδείξει, με ταυτόχρονη ηλεκτρονική ενημέρωση και των Δ.Ο.Υ. της περίπτωσης β' της ίδιας παραγράφου. ...».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των με αριθ. ... και ... - .../2019 προσβαλλόμενων πράξεων **οικ. ετών 2009 και 2010** (διαχ. περ. **1/1 - 31/12/2008 και 1/1 - 31/12/2009**), προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου η προσφεύγουσα περαίωσε τις χρήσεις **2008 και 2009** βάσει των διατάξεων του Ν.3888/2010, με το με αριθ. ... - .../2010 σημείωμα περαίωσης, καταβάλλοντας ποσό φόρου **11.961,00€** σε δόσεις και εξοφλώντας το ολοσχερώς στις **.../11/2011**. Στη συνέχεια από την ίδια φορολογική αρχή λόγω του ανακύψαντος συμπληρωματικού στοιχείου (με αριθ. πρωτ. ... - .../2016 πληροφοριακού δελτίου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης) εκδόθηκε συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης χρήσεων **2008 – 2009** με α/α καταχώρησης **.../2 - .../2018** σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010 και της παραγράφου 2 της ΠΟΛ.1019/2011, το οποίο στάλθηκε (μεταξύ άλλων) με το με αριθ. πρωτ. ... – .../2018 διαβιβαστικό έγγραφο με συστημένες επιστολές στην προσφεύγουσα (**RE...GR**) και στους νόμιμους εκπροσώπους της (**RE...GR & RE...GR**). Η προθεσμία για την αποδοχή του συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης παρήλθε άπρακτη.

Επειδή, στη Διεύθυνση Ελέγχων εστάλη από τη ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης το με αριθ. πρωτ. ... - .../2016 πληροφοριακό δελτίο, προκειμένου να το διαβιβάσει σε όλες τις ΔΟΥ της επικράτειας, αποτελώντας παράλληλα εσωτερικό έγγραφο της ίδιας φορολογικής αρχής για τη διενέργεια ελέγχων σε αντισυμβαλλόμενους λήπτες φορολογικών στοιχείων έκδοσης της επιχείρησης «...» αρμοδιότητάς της. Το εν λόγω πληροφοριακό δελτίο που συντάχθηκε από τη ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης αναφέρει ότι από τον έλεγχο που **διενεργήθηκε** στην επιχείρηση «...» με **ΑΦΜ**:... για τις χρήσεις **2003 – 2011** διαπιστώθηκε ότι είναι λήπτης και εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων με αντισυμβαλλόμενους σε όλη την ελληνική επικράτεια.

Την ίδια μέρα στις .../2016 συντάχθηκε από τη ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου της επιχείρησης «...» στο οποίο αναφέρονται συγκεκριμένα και αναλυτικά οι διαπιστωθείσες παραβάσεις για την παραπάνω εταιρεία ως εκδότης και κατά συνέπεια για τους αντισυμβαλλόμενους της ως λήπτες των εικονικών φορολογικών στοιχείων. Επομένως, στις .../2016, ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης είχε σαφή εικόνα και στοιχεία όσον αφορά τους αντισυμβαλλόμενους της επιχείρησης «...» αρμοδιότητας της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, ενώ σημειώνεται ότι στην από .../2017 έκθεση ΚΒΣ - ΚΦΑΣ- ΕΛΠ της ίδιας φορολογικής αρχής, η κρίση του ελέγχου δεν έχει μεταβληθεί, σε σχέση με το ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων όπου καταγράφονται αναλυτικά οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Κατά συνέπεια, το με αριθ. πρωτ. ... πληροφοριακό δελτίο που συντάχθηκε από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης στις .../2016, καθόσον ανέκυψε μετά την παρέλευση του αρχικού χρόνου παραγραφής (πενταετία) του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε έκδοση καταλογιστικής πράξης, συνιστά το νέο - συμπληρωματικό στοιχείο του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 και του άρθρου 72 παρ. 6 του Ν.4174/2013 για τις διαχειριστικές περιόδους **1/1 - 31/12/2008** και **1/1 - 31/12/2009**. Ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου για τις χρήσεις 2008 και 2009, βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 παρ. 4β του Ν.2238/1994 κατέστη **δεκαετής**, ήτοι έως τις **31/12/2019** και **31/12/2020** (αντίστοιχα).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά τον χρόνο έκδοσης στις .../2019 των με αριθ. ... και ... - .../2019 προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος στις εν λόγω διαχειριστικές περιόδους **1/1 - 31/12/2008** και **1/1 - 31/12/2009** δεν είχε παραγραφεί με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.18 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002**, ορίζεται 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 μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση της με αριθ. ... - .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχ. περ. 25/6/2010 - 31/12/2011), προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης εξέδωσε σε βάρος της προσφεύγουσας τη με αριθ. αριθ. ... - .../2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3, 5 του Ν.4337/15 για τη διαχειριστική περίοδο **25/6/2010 - 31/12/2011**, για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, η οποία εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις .../12/2017, ήτοι εντός του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής.

Επειδή, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος, στο οικ. έτος 2012 (διαχ. περ. 25/6/2010 - 31/12/2011), παρατάθηκε κατά δύο έτη πέραν του χρόνου της αρχικής πενταετούς παραγραφής, που ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994 βάσει του άρθρου 19 παρ.18 του Ν.3091/2002, ήτοι έως τις **31/12/2019**. Επομένως κατά τον χρόνο έκδοσης στις .../2019 της με αριθ. ... προσβαλλόμενης πράξης, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος στο οικ. έτος 2012 (διαχ. περ. 25/6/2010 - 31/12/2011), δεν είχε παραγραφεί.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, οι επιμέρους ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας περί πραγματικών συναλλαγών με την επιχείρηση «...» κατά τις διαχ. περιόδους **1/1 - 31/12/2008, 1/1 - 31/12/2009 και 25/6/2010 - 31/12/2011**, εξόφλησης των υπό κρίση τιμολογίων μέσω τραπεζικών επιταγών, πλημμελούς κρίσης του ελέγχου και αντιστροφής του βάρους της απόδειξης της εικονικότητας, παραβίασης της χρηστής διοίκησης και καλοπιστίας της ως λήπτριας απορρίφθηκαν με τις με αριθ. ... - .../2018 και ... - .../2018 αποφάσεις της Υπηρεσίας μας επί των με αριθ. πρωτ. ... - .../2018 και ... - .../2018 ενδικοφανών προσφυγών που ασκήθηκαν από την προσφεύγουσα κατά των παρακάτω πράξεων επιβολής προστίμων άρθρου 7 §3, 5 του Ν.4337/15:

- **α)** της με αριθ. ... - .../2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3, 5 του Ν.4337/15 για τη διαχειριστική περίοδο **1/1 - 31/12/2008** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους **66.904,00€**, λόγω λήψης δεκαεπτά (17) εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 167.260,00€ πλέον ΦΠΑ 31.779,40€, εκδόσεως της επιχείρησης «...» - **ΑΦΜ:** ... και **β)** με αριθ. ... - .../2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7

§§ 3, 5 του Ν.4337/15 για τη διαχειριστική περίοδο **1/1 - 31/12/2009** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους **75.560,00€**, λόγω λήψης δέκα (10) εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 188.900,00€ πλέον ΦΠΑ 35.891,00€, εκδόσεως της επιχείρησης «...» - **ΑΦΜ:** ..., ερειδομένων στην από **.../2018** έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ ΠΔ.186/92 και ΚΦΔ Ν.4174/2013 της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης σε εκτέλεση της με αρ. ... - **.../2017** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

- της με αριθ. ... - **.../2017** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3, 5 του Ν.4337/15 για τη διαχειριστική περίοδο **25/6/2010 - 31/12/2011** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους **138.412,32€**, λόγω λήψης είκοσι εννέα (29) εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 346.030,80€ πλέον ΦΠΑ 79.587,08€, εκδόσεως της επιχείρησης «...» - **ΑΦΜ:** ..., ερειδόμενης στην από **.../2017** έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ ΠΔ.186/92 και ΚΦΔ Ν.4174/2013 της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης σε εκτέλεση της με αριθ. ... - **.../2017** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Επειδή, κατά των αποφάσεων της Υπηρεσίας μας ασκήθηκαν από την προσφεύγουσα οι με αριθ. **ΠΡ... - .../2018** και **ΠΡ... - .../2018** προσφυγές ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων.

Συνεπώς, το ζήτημα της εικονικότητας ή μη των εν λόγω συναλλαγών δε δύναται να αποτελέσει εκ νέου αντικείμενο εξέτασης από την Υπηρεσία μας καθώς έχει ήδη κριθεί με τις προαναφερόμενες αποφάσεις της και **οι σχετικοί επιμέρους ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της από **.../2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «...», με **ΑΦΜ:....**

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικ. Έτος 2009 - Διαχ. Περ. 1/1 - 31/12/2008

Η με αριθ. ... - **.../2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

	Ποσό
Φόρος εισοδήματος	28.706,26
Πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013	29.441,14
Καταλογιζόμενο ποσό	58.147,40

Οικ. Έτος 2010 - Διαχ. Περ. 1/1 - 31/12/2009

Η με αριθ. ... - **.../2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

	Ποσό
Φόρος εισοδήματος	40.514,95
Πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013	42.544,89

Καταλογιζόμενο ποσό	83.059,84
----------------------------	------------------

Οικ. Έτος 2012 - Διαχ. Περ. 25/6/2010 - 31/12/2011

Η με αριθ. ... - .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

	Ποσό
Φόρος εισοδήματος	74.091,65
Πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013	75.988,39
Καταλογιζόμενο ποσό	150.080,04

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία 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.