



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 559

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 07/04/2020

Αριθμός απόφασης: 709

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **23/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα στη θέση, κατά των υπ' αριθμ./2019,/2019,/2019 και/2019, Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. ετών 2011, 2012, 2013 και 2014, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. ετών 2011, 2012, 2013 και 2014, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 18/12/2019 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **23/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./2019 (α/α:/19) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, φόρος εισοδήματος ποσού 38.434,58€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 39.418,51€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 77.853,09€.

2) Με την υπ' αριθμ./2019 (α/α:/19) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, φόρος εισοδήματος ποσού 82.018,00€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 84.117,66€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 166.135,66€.

3) Με την υπ' αριθμ./2019 (α/α:/19) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, φόρος εισοδήματος ποσού 76.276,00€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 78.228,67€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 154.504,67€.

4) Με την υπ' αριθμ./2019 (α/α:/19) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, φόρος εισοδήματος ποσού 129.933,67€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 133.392,50€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 263.455,39€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 18/12/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του τις παραβάσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων που υφίστανται σε βάρος της προσφεύγουσας τα ελεγχόμενα έτη **έκρινε** τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας **ανακριβή** με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 3 και 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) για τα έτη **2010, 2011 και 2012** και **προέβη** στον **εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων**, ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 του ν.2238/94 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του ν. 2238/94.

Για το έτος 2013, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με τον ν.4110/2013, προέβη στον **προσδιορισμό των αποτελεσμάτων** με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διέθετε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

Συγκεκριμένα σε βάρος της προσφεύγουσας υφίστανται οι κάτωθι πράξεις επιβολής προστίμου:

A) Η υπ' αριθμ./2018 (ΑΕΠ/2018) Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, συνολικού ποσού 74.980,00€, για τη χρήση 2010, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε σε τρεις (3) παραβάσεις καθώς κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο έλαβε ισάριθμα εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας «.....», ΑΦΜ:, συνολικής καθαρής αξίας 187.450,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 43.113,50 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας **230.563,75 ευρώ**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 14 18§§2, 9 και 30§4 του Π.Δ. 186/1992, καθώς επίσης και των άρθρων 5§§1,2,3 και 10, 9§§1,5 και 19§§1,2 και 4 του ν.2523/1997.

B) Η υπ' αριθμ./2018 (ΑΕΠ/2018) Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, συνολικού ποσού 175.671,20,00€, για τη χρήση 2011, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε σε οκτώ (8) παραβάσεις καθώς κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο έλαβε ισάριθμα εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας «.....», ΑΦΜ:, συνολικής καθαρής αξίας 439.178,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 101.010,94 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας **540.188,94 ευρώ**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 14 18§§2, 9 και 30§4 του Π.Δ. 186/1992, καθώς επίσης και των άρθρων 5§§1,2,3 και 10, 9§§1,5 και 19§§1,2 και 4 του ν.2523/1997.

Γ) Η υπ' αριθμ./2018 (ΑΕΠ/2018) Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, συνολικού ποσού 152.552,00€, για τη χρήση 2012, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε σε έντεκα (11) παραβάσεις καθώς κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο έλαβε ισάριθμα εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας «.....», ΑΦΜ:, συνολικής καθαρής αξίας 381.380,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 87.717,40 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας **469.097,40 ευρώ**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 14 18§§2, 9 και 30§4 του Π.Δ. 186/1992, καθώς επίσης και των άρθρων 5§§1,2,3 και 10, 9§§1,5 και 19§§1,2 και 4 του ν.2523/1997.

Δ) Η υπ' αριθμ./2018 (ΑΕΠ/2018) Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, συνολικού ποσού 200.096,76€, για τη χρήση 2013, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε σε δεκαεννέα (19) παραβάσεις καθώς κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο έλαβε ισάριθμα εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας «.....», ΑΦΜ:, συνολικής καθαρής αξίας 500.241,90 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 115.041,74 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας **615.223,74 ευρώ**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3, του ΚΦΑΣ, καθώς επίσης και των άρθρων 5§§1,2,3 και 10, 9§§1,5 και 19§§1,2 και 4 του ν.2523/1997.

Ο ως άνω έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, άλλως να μεταρρυθμιστούν επί τα βελτίω, οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Τα χρώματα και οι πρώτες ύλες που παρέλαβε μετά από 8 χρόνια που ήταν στην συμφερόντων του Κου., η τα είχε αγοράσει το 2010 από την με δελτίο τιμολόγιο πώλησης καθώς η ΟΕ δεν είχε κλείσει ακόμα τα βιβλία της κι ήταν ενεργή. Στον δε έλεγχο που έγινε δεν διαπιστώθηκε καμία άλλη παράβαση εκτός από τα συγκεκριμένα αυτά τιμολόγια της εταιρείας διότι τα υλικά αυτά είναι όλα εισαγόμενα. Τα εισάγουν μεγάλες εμπορικές εταιρείες με νόμιμα παραστατικά και φυσικά τα πωλούν όλα με νόμιμα παραστατικά και η προσφεύγουσα ακολουθήσε υποχρεωτικά τον ίδιο δρόμο. Ακολούθως, ενημερώνει ότι δεν έχει λιανική πώληση αλλά μόνο χονδρική σε μεγάλες τροφοδοσίες πλοίων, ναυπηγεία καθώς κι εξαγωγές.
- Δηλώνει ότι ουδέποτε είχε ή έχει πλαστά εικονικά τιμολόγια όπως ισχυρίσθηκαν και δεν δέχεται όλα αυτά τα πρόστιμα διότι είναι παράλογα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **30§§1,2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)** ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ως άνω άρθρου του ιδίου ΠΔ:

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) ...,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία.

δ) ..., ε) ..., στ) ... ζ) ..., η) ..., θ) ...

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των

διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **30§2 γ' του ν. 2238/1994** ορίζεται ότι:

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32§1** πρώτο εδάφιο του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτώνται μέχρι το οικονομικό έτος 2013 (έως χρήση 2012):

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32§1** του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά ορίζεται ότι:

«1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα

δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση αυτών. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος πρέπει να βασίζεται στα δεδομένα της κοινής πείρας.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή, στην παρ.9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται:

« Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.».

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματι η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε 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 τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' 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 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) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργείται έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας δυνάμει της με αριθ./2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και από το πληροφοριακό σύστημα taxis της ΑΑΔΕ, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας υφίσταται οι υπ' αριθμ./2018 (ΑΕΠ/2018),/2018 (ΑΕΠ/2018),/2018 (ΑΕΠ/2018) και/2018 (ΑΕΠ/2018) Πράξεις Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, για τις χρήσεις 2010, 2011, 2012 και 2013, αντίστοιχα, επειδή διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας «.....», **ΑΦΜ:**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 14 18§§2, 9 και 30§4 του Π.Δ. 186/1992, καθώς επίσης και των άρθρων 5§§1,2,3 και 10, 9§§1,5 και 19§§1,2 και 4 του ν.2523/1997.

Επειδή, οι ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015 προέκυψαν από το πόρισμα της από 3/10/2017 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ΚΒΣ και του ΚΦΑΣ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία έκθεση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, και στην οποία τεκμηριώνεται πλήρως η εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών από την ανύπαρκτη επαγγελματικά επιχείρηση «.....» καθώς:

- Η εκδότρια επιχείρηση δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών για τις ελεγχόμενες χρήσεις.
- Δεν έχει δηλωθεί ως πελάτης από τρίτες επιχειρήσεις και επομένως δεν έχει πραγματοποιήσει καμία αγορά πρώτων υλών ούτε έτοιμων προϊόντων, κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις.
- Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ούτε έχει δηλωθεί στο VIES ως πελάτης από επιχείρηση με έδρα κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, συνεπώς δεν έχει προβεί σε απόκτηση πρώτων υλών ούτε έτοιμων προϊόντων από χώρες της Ε.Ε.
- Δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών από τρίτες χώρες (ΔΗΛΕΔ Γ ΕΞ 2017).
- Δεν μπορεί να έχει αγορές από μη υπόχρεους σε έκδοση φορολογικών στοιχείων καθώς δεν έχει θεωρήσει ποτέ τιμολόγια αγοράς.
- Δεν προσκομίστηκαν στο έλεγχο τα αναγραφόμενα στα τιμολόγια πώλησης δελτία αποστολής, παρά μόνο σε μια και μόνη περίπτωση από την οποία προκύπτει ότι το μικτό βάρος του μεταφορικού μέσου

που αναγράφεται είναι 8.000 και επομένως είναι αδύνατο να μεταφέρει βάρος 15.000 κιλών ως αναφέρεται στο κατασχεθέν δελτίο αποστολής.

- Δεν προσκομίστηκαν στο έλεγχο στοιχεία για την εξόφληση των κατασχεμένων τιμολογίων (τραπεζικά παραστατικά, επιταγές) ούτε από την εκδότρια ούτε από την προσφεύγουσα επιχείρηση.

Επειδή, κατά των ως άνω πράξεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015, η προσφεύγουσα δεν έχει ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, με συνέπεια να καταστούν αυτές οριστικές.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται γενικά και αόριστα ότι τα κρινόμενα φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά πλην όμως δεν προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο προς επίρρωση του ισχυρισμού της.

Επειδή, επιπροσθέτως, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προβάλλει ισχυρισμούς σχετικούς με τις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος οικον. ετών 2011-2014.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18/12/2019 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ορθώς ο Προϊστάμενος προέβη στην έκδοσή τους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **23/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Οικον. έτος 2011 (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2010):

	Βάσει ελέγχου
Φόρος Εισοδήματος	38.434,58 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	39.418,51 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	77.853,09 €

Οικον. έτος 2012 (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011):

	Βάσει ελέγχου
Φόρος Εισοδήματος	82.018,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	84.117,66 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	166.135,66 €

Οικον. έτος 2013 (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012):

	Βάσει ελέγχου
Φόρος Εισοδήματος	76.276,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	78.228,67 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	154.504,67 €

Οικον. έτος 2014 (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013):

	Βάσει ελέγχου
Φόρος Εισοδήματος	129.933,67 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	133.392,50 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	263.455,39 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.