



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/02/2021

Αριθμός απόφασης: 388

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604573
ΦΑΞ : 213 1604567

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 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 06.10.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) του με ΑΦΜ και β) του με ΑΦΜ, ως νόμιμων

εκπροσώπων της υπό εκκαθάριση από 12-11-2013 τελούσης εταιρείας με την επωνυμία «..... με ΑΦΜ με έδρα, ΤΚ
....., **κατά: α)** της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014 (χρήση 01.01.2013-31.12.2013), **β)** της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, **γ)** της υπ' αριθμ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, **δ)** της υπ' αριθμ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν. 2523/1997 & άρθρου 79 ν. 4472/2017, φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 09/09/2020 οικείες εκθέσεις, μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06.10.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του με ΑΦΜ και β) του με ΑΦΜ, ως νόμιμων εκπροσώπων της υπό εκκαθάριση από 12-11-2013 τελούσης εταιρείας 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2014 (χρήση 01.01.2013-31.12.2013), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 629,20 ευρώ πλέον πρόστιμο ποσού 686,65 ευρώ (άρθρο 72 παρ. 17 Κ.Φ.Δ. ευνοϊκότερο καθεστώς σε σχέση με τον πρόσθετο φόρο ανακρίβειας του άρθρου 1 του ν.2523/1997), ήτοι **συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 1.315,85 ευρώ.**

β) Με την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 556,60 ευρώ πλέον πρόστιμο ποσού 607,42 ευρώ (άρθρο 72 παρ. 17 Κ.Φ.Δ. ευνοϊκότερο καθεστώς σε σχέση με τον πρόσθετο φόρο ανακρίβειας του άρθρου 1 του ν.2523/1997), ήτοι **συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 1.164,02 ευρώ**

γ) Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν.4337/2015, διαχ. περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο, γιατί έλαβε, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 & 5 περ. ε' του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ένα(1) εικονικό φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.- Δ.Α.) κατά παράβαση των

διατάξεων των παρ. 6,10 και 11 του άρθρου 6 του Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ) συνολικής καθαρής αξίας 2.420,00 πλέον ΦΠΑ 556,60 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή ύψους 968,00 ευρώ** (2.420,00 x 40%).

δ) Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 ν. 4472/2017 γιατί δεν απέδωσε φόρο, ως λήπτης, ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου (Τ.Π.- Δ.Α.) συνολικής καθαρής αξίας 2.420,00 πλέον ΦΠΑ 556,60 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή ύψους 278,30 ευρώ** (556,60 x 50%).

Αιτία έλεγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2019/03-12-2019 (αρ. πρωτ. ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών/2020) Δελτίο Πληροφοριών με συνημμένη έκθεση μερικού έλεγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/12(ΚΦΑΣ) και Ν. 4337/2015, που αφορά την επιχείρηση «..... του» με ΑΦΜ Η εν λόγω επιχείρηση κρίθηκε συναλλακτικά ανύπαρκτη και τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε δόθηκαν για ανύπαρκτες στο σύνολο της συναλλαγής.

Συνεπεία, του ανωτέρω δελτίου πληροφοριών, από τον Προϊστάμενο της ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών εκδόθηκε η υπ. αρ./...../...../2020 εντολή μερικού φορολογικού έλεγχου, διενεργήθηκε έλεγχος για την διαχειριστική περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 και διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε λάβει και είχε καταχωρήσει στα βιβλία της ένα φορολογικό στοιχείο, με εκδότρια την εταιρεία «..... του» με ΑΦΜ, οδός, αντικείμενο δραστηριότητας ,υπηρεσίες φορτοεκφόρτωσης και στοίβασης εμπορευματοκιβωτίων, συνολικής, καθαρής αξίας 2.420,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 556,60 ευρώ, εικονικό στο σύνολο της συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 6,10 και 11 του άρθρου 6 του Ν.4093/12(ΚΦΑΣ), της παρ.1^ε του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) σε συνδυασμό με το άρθρο 19 παρ. 1,2,3 και 4 του Ν.2523/1997 και του άρθρου 7 παρ.3,4, 5 ν.4337/2015.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 17/02/2010 προεβή σε διακοπή εργασιών την 12/11/2013 και την ελεγχόμενη χρήση 01/01/2013-31/12/2013 τήρησε βιβλία Β' Κατηγορίας, δήλωσε ακαθάριστα έσοδα ποσό ύψους 53.739,04 ευρώ και καθαρά κέρδη ποσό ύψους 1.174,41 ευρώ.

Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε, στην φορολογία εισοδήματος, ως εκπεστέα δαπάνη, την καθαρή αξία του εικονικού φορολογικού στοιχείου, την οποία πρόσθεσε στα καθαρά κέρδη, ενώ στην φορολογία ΦΠΑ δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. τον οποίο και καταλόγισε.

Επίσης για την παράβαση αυτή (λήπτης εικονικού στο σύνολο της συναλλαγής) επέβαλε το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015 και το πρόστιμο του άρθρου 6 ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 ν. 4472/2017.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν άλλως τροποποιηθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας-Πραγματική συναλλαγή.
2. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου.

1) Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας-πραγματική συναλλαγή.

Επειδή, στη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/97 ορίζεται:

«4. 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. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας...».

Επειδή, σύμφωνα με την παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014) ορίζεται ότι : «Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον

λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο..... ».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 10 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) 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 αντισυμβαλλομένου 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, φέροντες ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».

Επειδή, με την **ΣτΕ 1238/2018**, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, [ΣτΕ 336/2018](#)) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία 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 φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο)....».

Επειδή, από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ διενεργήθηκε διασταυρωτικός έλεγχος συναλλαγών για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας στην ατομική επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες Φορτοεκφόρτωσης και στοίβασης εμπορευματοκιβωτίων» με έδρα επί της οδού του Δήμου, για τις χρήσεις 2012-2013, συντάχθηκε η από 07/10/2019 έκθεση μερικού επιτόπιου έλεγχου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ186/92(ΚΒΣ), Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ) & Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) η οποία διαβιβάστηκε με το υπ. αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2019/03-12-2019 δελτίο πληροφοριών, στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών (αρ. πρωτ./2020).

Από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι η ως άνω ατομική επιχείρηση, την ελεγχόμενη χρήση 01.01.2013-31.12.2013 είναι φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο (έκανε έναρξη εργασιών, αρ. δηλ./2011, έχει ΑΦΜ, έχει θεωρήσει βιβλίο εσόδων-εξόδων και φορολογικά στοιχεία), **αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο** και τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε, δόθηκαν για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος, διαπίστωσε ότι η ατομική επιχείρηση, ουδέποτε λειτούργησε στην δηλωθείσα ως έδρα διεύθυνση επί της οδούαρ..... (αυτοψία που διενέργησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών στις 24/12/2012), δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό, δεν διέθετε μεταφορικά μέσα παρά μόνο ένα δίκυκλο Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας το οποίο έθεσε σε ακινησία την 14/12/2012, δεν απασχόλησε προσωπικό με εξειδικευμένες γνώσεις (πληροφορικής) που απαιτούνται για τις υπηρεσίες που φέρεται ότι παρείχε, παρά μόνο οι εργαζόμενοι που φέρεται ότι απασχολήθηκαν είναι ανειδίκευτοι εργάτες και φύλακες όπως προκύπτει από το έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας (αρ. πρωτ./2018 ΕΦΚΑ- Δ' Τοπικό Υποκ/μα Αθηνών, σελ. 9 έκθεσης έλεγχου Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), δεν είχε αγορές εμπορευμάτων από το εσωτερικό της χώρας, δεν είχε εισαγωγές εμπορευμάτων από τρίτες χώρες, ενώ κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης 2013 έχει δηλώσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές μόνο παροχής υπηρεσιών. Επίσης, σε ένα μέρος από τα φορολογικά στοιχεία διακίνησης (Δελτία Αποστολής) που κατασχέθηκαν αναγράφονται μεταφορικά μέσα με αριθμούς κυκλοφορίας ΦΔΧ που δεν υπάρχουν στο σύστημα οχημάτων του Υπουργείου Μεταφορών, έχει τεθεί σφραγίδα με πλήθος δραστηριοτήτων που δεν έχουν δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., καθώς, και τα αναγραφόμενα στις φορτωτικές που κατασχέθηκαν και αναφέρονται στα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν συνενωμένα με τα στοιχεία αξίας, θέτουν εν αμφιβόλω την εκτέλεση πραγματικής μεταφοράς. Ακόμη η εν λόγω ατομική επιχείρηση, την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 δεν υπέβαλε δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Συγκεντρωτικές Καταστάσεις πελατών-προμηθευτών

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι η συναλλαγή της με την ατομική επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, ήταν πραγματική και αγόρασε τα αναφερόμενα στο φορολογικό στοιχείο εμπορεύματα (κουτιά) από τον πωλητή της επιχείρησης αυτής που επισκέφτηκε την έδρα της, εξόφλησε το παραστατικό νόμιμα τοις μετρητοίς (την ελεγχόμενη χρήση 2013 δεν είχε γίνει υποχρεωτική η εξόφληση των αγορών άνω των 500,00 ευρώ μέσω τραπεζής) δήλωσε αυτό στην ΜΥΦ, κατέβαλε τον ΦΠΑ και συνεπώς δεν υφίσταται καμία ένδειξη ότι εν γνώσει της προεβη σε εικονική συναλλαγή, ουδέποτε, όπως ισχυρίζεται, άλλωστε είχε οποιαδήποτε άλλη συναλλαγή με την εν λόγω επιχείρηση και ούτε είχε την υποχρέωση αλλά και την δυνατότητα να ελέγξει την γενικότερη εικόνα αυτής της επιχείρησης.

Επειδή, η ατομική επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, **είναι φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο,** αλλά από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της

συμπεριφοράς (δεν διέθετε επαγγελματική εγκατάσταση(έδρα), δεν απασχόλησε προσωπικό με εξειδικευμένες γνώσεις (πληροφορικής) που απαιτούνται για τις υπηρεσίες που φέρεται ότι παρείχε, δεν είχε την υλικοτεχνική υποδομή (δεν δήλωσε αποθηκευτικούς χώρους ή υποκαταστήματα, δεν είχε εξοπλισμό(μεταφορικά μέσα), δεν έκανε αγορές εμπορευμάτων), δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να προβεί στην πώληση των εμπορευμάτων, για τα οποία εξέδωσε το φορολογικό στοιχείο(Τ.Π.-Δ.Α.). Ως εκ τούτου **δεν αποδεικνύεται, ότι ήταν συναλλακτικά υπαρκτό πρόσωπο** και ότι πραγματοποιήθηκε η εν λόγω συναλλαγή (πώληση εμπορευμάτων) με το υπ. αρ./2013 Τ.Π.-Δ.Α.

Επειδή, εν προκειμένω, από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής η αποδιδόμενη εικονικότητα στηρίζεται, στην ανυπαρξία της αντίστοιχης συναλλαγής, δεν τίθεται ζήτημα καλής πίστης της προσφεύγουσας ως λήπτης του ανωτέρω φορολογικού στοιχείου (ΣτΕ 2011/2011, 1184/2010, 347/2006).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.- Δ.Α.) είχε καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας, ο έλεγχος δεν τα αναγνώρισε φορολογικά ως εικονικό (μη νόμιμο στοιχείο) συνεπώς η λήψη του είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος, και την έκπτωση του αναλογούντος Φ.Π.Α. από τον Φ.Π.Α. εκροών της διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας και πραγματικής συναλλαγής, απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος

2) Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει φύλλο έλεγχου για την διαχειριστική περίοδο 01.01.2013-31.12.2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν.2238/1994(ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι:

Άρθρο 84 Παραγραφή

«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 ενάσκησή 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 του **άρθρου 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι:

«2. 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 57 του ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ)**, ορίζεται ότι:

Άρθρο 57

«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος 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)..... β)..... γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ)**, 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 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 ανη δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή» .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 9 του ν.2523/1997**, ορίζεται ότι:

«5. 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 Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 72 του ν.4174/2013**, ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», , προϊσχύουσες 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

«Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό».

Επειδή, σύμφωνα με την **πολ. 1191/2017** Κοιν.της αριθ.265/2017 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ.(Τμήμα Β') σχ. με την έννοια της ανακριβούς δήλωσης.

Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας, φωτοαντίγραφο της αριθ. 265//2017 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Τμήμα Β') η οποία έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων .

Με την εν λόγω γνωμοδότηση και όσον αφορά το παραπάνω θέμα έγιναν δεκτά τα εξής:

1. Κατά την έννοια των διατάξεων των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β') του άρθρου 84 του ΚΦΕ, ερμηνευομένων σύμφωνα με τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, (α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακριβείας της δηλώσεως) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με τη στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτώσεως β' της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α'), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξεως καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπ' όψιν της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπ' όψιν από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας που προβλέπονται στο νόμο.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **1628/2019 Σ τ Ε (Τμήμα Β')** κρίθηκε ότι:

«9. Επειδή, με την απόφαση 172/2018 της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα: «Κατά την έννοια των [...] διατάξεων των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β) του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., ερμηνευομένων σύμφωνα με την [...] συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, (α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακριβείας της δήλωσης) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με την στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτ. β της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (βλ. ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, δεν

αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο». Λαμβάνοντας, περαιτέρω, υπόψη το Δικαστήριο ότι μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπόλοιπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή, δυνατότητα την οποία διέθετε κατά νόμο η φορολογική αρχή ήδη από το έτος 1994, κατέληξε στο ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περίπτ. β σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περίπτ. α του Κ.Φ.Ε. (βλ. ΣτΕ 172/2018 σκέψη 12). Εν προκειμένω, ωστόσο, η αναιρεσιβαλλομένη απόφαση, όπως προκύπτει από το προεκτεθέν (στη σκέψη 7) περιεχόμενό της, δεν περιέχει ερμηνευτική κρίση αντίθετη προς τα ανωτέρω κριθέντα, ήτοι ότι δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία η φορολογική αρχή γνώριζε ή των οποίων όφειλε και μπορούσε να έχει λάβει γνώση εντός του χρόνου της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, όπως αβασίμως ισχυρίζεται η αναιρεσεύουσα. Πέραν τούτου, με την προσβαλλομένη απόφαση αντιμετωπίστηκε το νομικό ζήτημα εάν μπορεί να αποτελέσει συμπληρωματικό στοιχείο η εκ των υστέρων απόδειξη μιας συναλλαγής ως εικονικής, το οποίο διαφέρει ουσιωδώς σε σχέση με το ζήτημα των τραπεζικών λογαριασμών ημεδαπής του φορολογούμενου, που κρίθηκε με την πιο πάνω απόφαση (172/2018) του Δικαστηρίου. Ειδικότερα, όπως συνάγεται από το προπαρατεθέν περιεχόμενο της αναιρεσιβαλλομένης, κατά την απόφαση αυτή, ως «νέα» στοιχεία, τα οποία μεταγενεστέρως περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας φορολογικής αρχής και δικαιολογούν την παρέκταση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, δεν θεωρήθηκαν τα επίμαχα τιμολόγια εκδόσεως του Γυμναστικού Συλλόγου «.....» καθεαυτά, όπως εσφαλμένως υπολαμβάνει η αναιρεσεύουσα, αλλά η απόδειξη της εικονικότητας αυτών και, συνακόλουθα, η αποκάλυψη της απόκρυψης εισοδήματος εκ μέρους της αναιρεσεύουσας, η εικονικότητα δε των τιμολογίων προέκυψε μεταγενεστέρως, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε κατ' εντολήν άλλης υπηρεσίας, και όχι από την αρμόδια για την αναιρεσεύουσα Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.(βλ. τις από 31.10.2012 και 31.12.2012 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. του Ε.Σ.Ε. και του Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας), τα δε πορίσματα του ελέγχου αυτού περιήλθαν στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ. με την από 20.1.2014 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας, ήτοι μετά τη συμπλήρωση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, η οποία για την επίδικη χρήση (1.1.-31.12.2006) συμπληρώθηκε στις 31.12.2012. Υπό τα ανωτέρω δεδομένα, και λαμβάνοντας, περαιτέρω, υπόψη ότι η εμφάνιση εκ μέρους των φορολογούμενων εικονικών συναλλαγών αποτελεί παραβατική συμπεριφορά, την οποία τα εμπλεκόμενα μέρη προσπαθούν με κάθε τρόπο να μην αποκαλύψουν, καθώς και ότι η απόδειξη της εικονικότητας εκ μέρους της φορολογικής αρχής απαιτεί πολλές φορές επισταμένους διασταυρωτικούς και χρονοβόρους ελέγχους, με εμπλοκή περισσότερων υπηρεσιών, εν προκειμένω δικαιολογημένα η αρμόδια φορολογική αρχή δεν είχε διαπιστώσει την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων σε προγενέστερο χρόνο, και δη εντός του χρόνου της αρχικής πενταετούς παραγραφής. Επομένως, η ως άνω κρίση της αναιρεσιβαλλομένης απόφασης δεν έρχεται, ούτε από την άποψη αυτή, σε ερμηνευτική αντίθεση προς τα κριθέντα με την ΣτΕ 172/2018, ενώ, αντιθέτως, είναι σύμφωνη και προς την προεκτεθείσα νομολογία του Δικαστηρίου (βλ. ανωτέρω σκέψη 6), στην οποία, άλλωστε, και παραπέμπει το δικάσαν εφετείο. Με βάση τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της αναιρεσεύουσας περί αντιθέσεως της αναιρεσιβαλλομένης προς την απόφαση ΣτΕ 172/2018 πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και ο οικείος λόγος αναιρέσεως ως απαράδεκτος, πέραν του ότι είναι και αβάσιμος».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, διενεργήθηκε έλεγχος(αρ. εντολής/...../2019, αρ. Σ.Δ.Ε./2019) από την Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) στην ατομική επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, και διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω επιχείρηση

ήταν φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, τα δε φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε ήταν εικονικά στο σύνολο τους και δεν αφορούσαν πραγματικές συναλλαγές. Από τον έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα την χρήση 01.01.2013-31.12.2013 είναι λήπτης ενός(1) εικονικού φορολογικού στοιχείου. Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής συνέταξε την από 07.10.2019 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92(Κ.Β.Σ.) Ν.4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.) & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) με το πόρισμα της περί εικονικότητας στο σύνολο τους των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση «.....»». Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, απέστειλε την έκθεση έλεγχου στην αρμόδια για την προσφεύγουσα εταιρεία, ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών με το με αρ. πρωτ. ΕΞ 2019/03-12-2019 έγγραφο της (Δελτίο Πληροφοριών), η οποία περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών στις 08.01.2020 (αρ. πρωτ. ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών/2020)

Επειδή, η προθεσμία της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει φύλλο έλεγχου για την ελεγχόμενη χρήση 01.01.2013 – 31.12.2013 συμπληρώθηκε στις 31.12.2019.

Επειδή, η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, προέκυψε στο τελευταίο έτος (2019) της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, από έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και όχι από την αρμόδια για την προσφεύγουσα εταιρεία ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, το πόρισμα της έκθεσης έλεγχου περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών στις 08.01.2020(αρ. πρωτ. ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών/2020), δηλαδή μετά την **συμπλήρωση** της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, αποτελεί συμπληρωματικό(νέο) στοιχείο και δικαιολογεί την παρέκταση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 ν.2238/1994.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει φύλλο έλεγχου για την διαχειριστική περίοδο 01.01.2013-31.12.2013. απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4174/2013(ΚΦΔ) -Βάρος απόδειξης, 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».

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 06.10.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του με ΑΦΜ και β) του με ΑΦΜ, ως νόμιμων εκπροσώπων της υπό εκκαθάριση τελούσης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, και την επικύρωση: α) της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014 (χρήση 01.01.2013-31.12.2013), β) της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, γ) της υπ' αριθμ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, δ) της υπ' αριθμ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν. 2523/1997 & άρθρου 79 ν. 4472/2017, φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

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

Φόρος εισοδήματος	01.01.2012- 31.12.2012	Συν. Ποσόν	1.315,85 ευρώ.
Φ.Π.Α.	01.01.2012- 31.12.2012	Συν. Ποσόν	1.164,02 ευρώ
Πρόστιμο Άρθρο 7 ν.4337/2015	01.01.2012- 31.12.2012	Συν. Ποσόν	968,00 ευρώ.
Πρόστιμο Άρθρο 6 ν.2523/ & άρθρου 79 ν.4472/2017.	01.01.2012- 31.12.2012	Συν. Ποσόν	278,30 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.