



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/02/2022

Αριθμός απόφασης: 593

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

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 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την από **27/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της - του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού κατά της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την ως άνω πράξη καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 15/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της - του, 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:

Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 4.542.665,94 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 2.271.332,97 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.006.216,95 €, ήτοι συνολικό ποσό **7.820.215,86 €**.

Στην προσφεύγουσα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος στο φορολογικό έτος 2018, σύμφωνα με την με αριθμό/2021 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, η οποία εκδόθηκε με αφορμή το με αριθμό πρωτοκόλλου/2021 Δελτίο Πληροφοριών της ΔΟΥ ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ. Το αναφερόμενο δελτίο πληροφοριών ζητούσε να γίνει έλεγχος της συναλλακτικής θέσης της προσφεύγουσας καθόσον την χρήση 2018 με βάση τις ΜΥΦ εσόδων είχε δηλώσει την έκδοση τιμολογίων συνολικής καθαρής αξίας 10.110.409,48 €.

Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε ότι κατά το υπό κρίση έτος 2018 η προσφεύγουσα εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.110.409,48 €, τα οποία είναι εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§2, 3§1, 5§1, 8§1, 11§1 των ΕΛΠ-ν.4308/14, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 66§5 του ΚΦΔ-ν.4174/13, όπως αυτά παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ 2018- ΒΑΣΕΙ ΜΥΦ ΔΗΛΩΣΗΣ					
ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΦΜ	ΚΑΘ' ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΠΛΗΘΟΣ
4			0,00	0,00	1
12			5.110,00	1.226,40	13
12			71.780,00	17.227,20	181
12			21.500,00	5.160,00	11
12			1.990,00	477,60	5
12			9.446,07	2.267,05	21
12			1.600,00	384,00	4
12			92.060,00	22.094,88	39
12			2.400,00	576,00	6
12			15.600,00	3.744,00	39
12			9.541.562,91	0,00	225
12			23.155,00	5.557,20	45
12			324.205,50	0,00	25
			10.110.409,48	58.714,33	615

Σχετικά με την φορολογία εισοδήματος, η προσφεύγουσα δεν απέδωσε τον φόρο εισοδήματος που αναλογεί στην έκδοση των τιμολογίων καθόσον στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώθηκε ανακριβώς πρόσδοδος εργασιών ύψους 81.550,25 €

ενώ με βάση τις ΜΥΦ δήλωσης η έκδοση των τιμολογίων ανήλθε σε 10.110.409,48 € και τα φορολογητέα κέρδη ανήλθαν μόλις σε 83,31 €.

Σχετικά με την φορολογία ΦΠΑ, η προσφεύγουσα υπέβαλλε ανακριβώς τις οικείες περιοδικές δηλώσεις με τις οποίες δηλώθηκαν συνολικές εκροές ύψους 1.332,88 € ενώ η έκδοση των τιμολογίων ανήλθε σε 10.110.409,48 €. Κατά συνέπεια για την χρήση 2018, με βάση τις ΜΥΦ δήλωσης το ΦΠΑ προς απόδοση ανήλθε σε 58.714,33 € με την σχετική απόδοση να ανέρχεται σε 171,94 €.

Δεδομένων των ανωτέρω, τα ακαθάριστα έσοδα και τα φορολογητέα κέρδη προσδιορίστηκαν με βάση τις γενικές διατάξεις ως ακολούθως:

ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑ ΓΕΩΡΓΙΑ ΜΑΡΙΑ, ΑΦΜ 158932153, ΔΟΥ ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, ΧΡΗΣΗ 2018	
	Αξία
1. Δηλ. ακαθάριστα έσοδα φορολογίας εισοδήματος	81.550,25 €
2. Συνολικές εκροές φορολογίας ΦΠΑ – μη δήλωση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων	1.332,88 €
3. ΜΥΦ Δήλωσης	10.110.409,48 €
4. ΜΥΦ Τρίτων	10.113.019,48 €
5. Έκδοση εικονικών	10.110.409,48 €
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου- βάσει ΜΥΦ δήλωσης	10.110.409,48 €
Αναγνωριζόμενες δαπάνες	0,00 €
Φορολογητέα κέρδη ελέγχου	10.110.409,48 €

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, ισχυριζόμενη ότι:

- Είναι κατάφορα αντιφατική η παρούσα Έκθεση και οι υπόλοιπες συναφείς με αυτήν Εκθέσεις καθότι από την μια πλευρά ισχυρίζονται ότι τα τιμολόγια του έτους 2018 είναι «εικονικά» και από την άλλη κάνουν λόγο για ελλιπή εκ μέρους της φορολόγησης. Η Διοίκηση κατά την ενάσκηση των ανατιθεμένων εις αυτήν καθηκόντων οφείλει να τηρεί τη νομιμότητα και την λογική αλληλουχία και να αποφεύγει την αντιφατικότητα που στερεί την έννοια της αιτιολογίας της πράξης.
- Η προσβαλλόμενη Πράξη - Έκθεση αναφέρει η ότι δεν μπόρεσε να εντοπίσει την εταιρεία στην Βουλγαρία κι όμως η προσφεύγουσα προσάγει το σχετικό επίσημο πιστοποιητικό της και την σχετική μετάφρασή του στα κι επίσης έχει ήδη προσάγει τα Τιμολόγια και τα οποία τιμολόγια είναι πλέον μέρος του φακέλου της διοίκησης που αφορούν και τα οποία δεν απαιτούν μετάφραση καθότι είναι δίγλωσσα κι έχουν γραφεί και στην ελληνική γλώσσα κι επομένως δεν είναι ακριβές αυτό που αναφέρει η προσβαλλόμενη πράξη – Έκθεση.
- Παραβίαση της αρχή της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου. Στην πραγματικότητα δεν εξέδωσε κανένα εικονικό τιμολόγιο και όλες οι συναλλαγές είναι υπαρκτές.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα προσβάλλει την με ημερομηνία θεώρησης 15/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων. Προς τούτο, για λόγους χρηστής διοίκησης, η ως άνω πράξη προσδιορισμού φόρου θεωρείται συμπροσβαλλόμενη πράξη της παρούσας.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 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 αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21&1 του Ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος): «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος): «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.**
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,**
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»**

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 εμπεριστατωμένα 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 τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) 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 τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) 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 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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων και αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στην με ημερομηνία θεώρησης 15/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Ενδεικτικά αναφέρονται τα εξής για την προσφεύγουσα, ασκούσα ατομική επιχείρηση, με αντικείμενο χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων (scrap):

1. Σχετικά με την έδρα της προσφεύγουσας, με βάση το μηχανογραφικό πρόγραμμα taxis έχει έδρα επί της, όπου ο έλεγχος δεν εντόπισε αυτήν ενώ στην αναφερόμενη διεύθυνση υπήρχε οικία στην οποία δεν θα μπορούσε να λειτουργήσει επιχείρηση scrap μετάλλου με πρόσοδο εργασιών ύψους 10.110.409,48 €. Στον πίνακα Γ1 του εντύπου Ε3 σχετικά με την έδρα της η προσφεύγουσα δήλωσε ως έδρα της επιχείρησης την Θέση στον Ουδέποτε δήλωσε μεταφορά έδρας στην Θέση, αρμοδιότητας ΔΟΥ Ελευσίνας. Η μη δηλωμένη διεύθυνση έδρας στην Θέση συμπίπτει με την διεύθυνση έδρας του μεγαλύτερου λήπτη της επιχείρησης:, με ΑΦΜ, προς τον οποίο η προσφεύγουσα εξέδωσε τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 9.541.562,91 €.

Η συμβαλλόμενη εκμισθώτρια της έδρας της είναι η, με ΑΦΜ, η οποία στο υποβληθέν Ε2 χρήσεως 2018 δεν δήλωσε ως μισθώτρια την προσφεύγουσα. Αντιθέτως την προγενέστερη χρήση 2017, η συμβαλλόμενη εκμισθώτρια την δήλωσε ως μισθώτρια μέχρι την 30/7/2017, δήλωσε την μη είσπραξη μισθωμάτων τον 8^ο μήνα και τον 9^ο και έκτοτε το ακίνητο δηλώνεται ως κενό. Αρχικά η προσφεύγουσα και η συμβαλλόμενη εκμισθώτρια είχαν συνάψει συμφωνητικό με το οποίο η μίσθωση έληγε την 31/3/2018.

Ο έλεγχος βασίστηκε στο Ε2 της συμβαλλόμενης εκμισθώτριας με το οποίο την χρήση 2018 η προσφεύγουσα εξέδωσε στοιχεία χωρίς να είναι υπαρκτή στην έδρα της. Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα στα εκδοθέντα τιμολόγια προέβαινε σε επισημείωση: Νέα διεύθυνση Θέση, χωρίς ουδέποτε να δηλώσει μεταφορά έδρας προς την αρμόδια ΔΟΥ Ελευσίνας. Η προσφεύγουσα δεν δήλωσε την λειτουργία υποκαταστημάτων.

2. Σχετικά με τις αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού η προσφεύγουσα για την υπό έλεγχο χρήση 2018 υπέβαλλε μηδενική ΜΥΦ εξόδων και με βάση τις ΜΥΦ τρίτων χρήσεως 2018 δεν δηλώνεται από τους τρίτους ως αγοραστής εμπορευμάτων. Η προσφεύγουσα επιχείρηση scrap στον κωδικό 101 του εντύπου Ε3 χρήσεως 2018 δήλωσε μηδενική απογραφή έναρξης χρήσης 2018. Με βάση την κοινή εμπορική πρακτική οι επιχειρήσεις scrap μετάλλου λειτουργούν σε σημαντικό βαθμό προβαίνοντας σε αγορές μετάλλου από μη υπόχρεους, κυρίως ρακοσυλλέκτες και για τις σχετικές συναλλαγές αγορών από μη υπόχρεους οφείλουν να εκδώσουν τιμολόγιο αγοράς και να αποδώσουν το αναλογούν τέλος χαρτοσήμου ύψους 3,6% (ατομική επιχείρηση). Η προσφεύγουσα από έναρξης εργασιών ανήκει στην ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων και με βάση το μηχανογραφικό πρόγραμμα taxis δεν προέκυψε η απόδοση τελών χαρτοσήμου όχι μόνο για την υπό κρίση χρήση 2018 αλλά για καμία χρήση. Δεδομένων των ανωτέρω για την χρήση 2018 δεν υπήρχαν αγορές εσωτερικού οι οποίες να υποστηρίξουν τις δηλωθείσες πωλήσεις ύψους 10.110.409,48 € ενώ

δηλώθηκε μηδενική απογραφή έναρξης χρήσης.

3. Σχετικά με την διενέργεια ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, η προσφεύγουσα στο μηχανογραφικό πρόγραμμα taxis δεν δήλωσε τη διενέργεια ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, την χρήση 2018 δεν υπέβαλλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για καμία φορολογική περίοδο και στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ δεν προέβη σε χρεοπίστωση του αναλογούντος ΦΠΑ κατά παράβαση των κείμενων διατάξεων του ΦΠΑ.

Με βάση το προσκομισθέν βιβλίο χρήσεως 2018, το οποίο προσκομίστηκε συνεπεία της επίδοσης του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, η προσφεύγουσα την χρήση 2018 φέρεται να διενήργησε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2018

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΑΓΟΡΕΣ ΑΝΕΥ ΦΠΑ ΕΝΔΟΚΟΙΝ	ΦΠΑ
30/1/2018			728.500,00	0,00
31/1/2018			546.725,85	0,00
28/2/2018			894.438,88	0,00
31/3/2018			1.200.274,96	0,00
30/4/2018			1.140.765,00	0,00
31/5/2018			1.049.610,00	0,00
30/6/2018			1.038.547,50	0,00
31/7/2018			1.000.492,50	0,00
30/8/2018			994.650,00	0,00
30/9/2018			1.003.342,50	0,00
30/10/2018			997.642,50	0,00
30/11/2018			961.262,50	0,00
31/12/2018			1.031.176,49	0,00
		ΣΥΝΟΛΟ	12.587.428,68	0,00

Η μοναδική συμβαλλόμενη επιχείρηση είναι η, με ΑΦΜ, το ΑΦΜ της οποίας κατά την σύνταξη της παρούσας δεν ήταν σε ισχύ.

Πέραν της ισχύς του ΑΦΜ, η συμβαλλόμενη επιχείρηση για την χρήση 2018 δεν υπέβαλλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων προς την προσφεύγουσα, μη δηλώνοντας την διενέργεια των αναφερόμενων συναλλαγών.

Τα σχετικώς ληφθέντα στοιχεία ενδοκοινοτικών αποκτήσεων τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου προκειμένου να τεκμηριωθεί η διενέργεια αυτών. Με βάση σχετικό δειγματοληπτικό έλεγχο επιλέχθηκε προς έλεγχο το με αριθμό/2018 Τιμολόγιο ενδοκοινοτικής απόκτησης από την προσφεύγουσα, καθαρής αξίας 997.642,50 €.

Με το αναφερόμενο τιμολόγιο φέρεται να τιμολογούνται τμηματικές διακινήσεις στον μήνα 10/2018 και τα προσκομισθέντα CMR δεν φέρουν σφραγίδες των συμβαλλόμενων μερών.

Η λήψη των τιμολογίων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ανήλθε σε 12.587.428,68 €, ποσό το οποίο υπερβαίνει την δηλωθείσα πρόσοδο εργασιών κατά το ποσό των 2.477.019,20 €, ποσό εξαιρετικά μεγάλο, δηλώθηκαν μηδενικές απογραφές έναρξης και λήξης και δεν υπάρχουν στοιχεία ότι την υπό έλεγχο χρήση 2018 η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε το απαραίτητο κεφάλαιο κίνησης ύψους σχεδόν 2.500.000,00 € ενώ ο λογαριασμός Ελλάδος δεν είχε αντίστοιχα υπόλοιπα και δεν υπάρχουν στοιχεία σχετικά με δανεισμό από τράπεζες.

Σχετικά με τον τρόπο εξόφλησης των ληφθέντων τιμολογίων ενδοκοινοτικών

αποκτήσεων προσκομίστηκαν ανυπόγραφα extrait ξένης τράπεζας στην , στα οποία οι περιγραφές είναι στα Βουλγάρικα και δεν προσκομίστηκε επίσημη μετάφραση αυτών. Με βάση τα προσκομισθέντα extrait η ελεγχόμενη φέρεται να είναι κάτοχος τραπεζικού λογαριασμού στην Βουλγαρία, οι κινήσεις του οποίου για την υπό έλεγχο χρήση 2018 δεν ήταν διαθέσιμες στον έλεγχο και δεν υπάρχουν στοιχεία ότι τα χρηματικά ποσά των πληρωμών δεν επιστρέφονται στον λογαριασμό της ελεγχόμενης στην Βουλγαρία. Συνολικά τα προσκομισθέντα extrait δεν έχουν αποδεικτική δύναμη καθόσον αφορούν ξένη τράπεζα, η γλώσσα αναγραφής δεν είναι τα ελληνικά ή τα αγγλικά αλλά τα βουλγαρικά, δεν διενεργήθηκε επίσημη μετάφραση από το Υπουργείο Εξωτερικών και δεν υπάρχουν στοιχεία σχετικά με την ύπαρξη μοναδικού κωδικού συναλλαγής, τον οποίο αναγράφουν οι ελληνικές τράπεζες όπως πχ η τράπεζα Eurobank Εργασίας.

Δεδομένων όλων των ανωτέρω ήτοι:

1. την μη ισχύ του ΑΦΜ της συμβαλλόμενης επιχείρησης
2. την μη υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων από την ελεγχόμενη επιχείρηση
3. την μη διενέργειας χρεοπίστωσης του αναλογούντος ΦΠΑ στις οικείες περιοδικές δηλώσεις
4. την μη δήλωση ενδοκοινοτικών παραδόσεων από την συμβαλλόμενη επιχείρηση
5. την μη θέση των σφραγίδων των συμβαλλόμενων μερών στα CMR του τιμολογίου μηνός 10/2018 , το οποίο επιλέχθηκε δειγματοληπτικά
6. την προσκόμιση extrait όχι Ελληνικών τραπεζών αλλά Βουλγαρικής τράπεζας, τα οποία δεν φέρουν σφραγίδα τραπεζής, δεν φέρουν μηχανογραφικό μοναδικό αριθμό συναλλαγής, δεν είναι επίσημα μεταφρασμένα
οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις για τις οποίες διενεργήθηκαν εγγραφές στο τηρηθέν βιβλίο συνολικού ύψους 12.587.428,68 € δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο και δεν μπόρεσαν να υποστηρίξουν την διενέργεια πωλήσεων εσωτερικού συνολικού ύψους 10.110.409,48 €.
4. Με βάση το μηχανογραφικό πρόγραμμα elenxis, την χρήση 2018 δεν διαπιστώθηκε η διενέργεια εισαγωγών από τρίτες χώρες.
5. Την χρήση 2018, με βάση το μηχανογραφικό πρόγραμμα taxis δεν προέκυψε η απασχόληση έμμισθου προσωπικού λόγω μη υποβολής βεβαίωσης αποδοχών (πρώην οριστική ΦΜΥ) και για την χρήση 2018 δεν υποβλήθηκαν προσωρινές δηλώσεις ΦΜΥ. Με βάση την κείμενη νομοθεσία, σε περίπτωση απασχόλησης έμμισθου προσωπικού η ελεγχόμενη οφείλει να υποβάλει σχετική βεβαίωση αποδοχών καθώς και τις προσωρινές δηλώσεις ΦΜΥ, ακόμα και αν είναι μηδενικές.
6. Σχετικά με τα μεταφορικά μέσα, η προσφεύγουσα ήταν κάτοχος του με αριθμό κυκλοφορίας Φορτηγού Ιδιωτικής Χρήσης, μικτού βάρους 2,370 τόνων, για το οποίο η ελεγχόμενη δήλωσε κλοπή την 15/06/2018. Την χρήση 2018 δεν τιμολογείται από μεταφορικές επιχειρήσεις. Για την χρήση 2018, τα τιμολόγια που εκδόθηκαν προς την ήταν διαθέσιμα στον έλεγχο και η σχετική διακίνηση φέρεται να γίνεται με μεταφορικά μέσα ιδιοκτησίας της συμβαλλόμενης ΕΠΕ.
7. Σχετικά με τον τρόπο εξόφλησης των τιμολογίων, ο έλεγχος έκανε χρήση του μηχανογραφικού προγράμματος Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών με το οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε έναν τραπεζικό λογαριασμό ο οποίος

έφερε κινήσεις την χρήση 2018, ο οποίος φέρει αριθμό και ο οποίος τηρήθηκε

Η πλειοψηφία των εκδοθεισών τιμολογίων αφορά την, προς την οποία εκδόθηκαν τιμολόγια καθαρής αξίας 9.541.562,91 € με τις ανακτηθείσες τραπεζικές πληρωμές να ανέρχονται μόλις σε 20.050,00 €.

Σχετικές ανακτηθείσες πληρωμές:

Ημ.νία	Filler	ΔΙΚ	Περιγραφή	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό	Κ
5/1/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		250,00	Π
19/1/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		500,00	Π
2/2/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		1.200,00	Π
1/3/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		200,00	Π
14/3/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		300,00	Π
16/3/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		700,00	Π
22/3/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		250,00	Π
28/3/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		300,00	Π
5/4/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		250,00	Π
17/4/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		250,00	Π
27/4/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		1.500,00	Π
3/5/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		500,00	Π
11/5/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		300,00	Π
22/5/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		400,00	Π
1/6/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		350,00	Π
8/6/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		3.000,00	Π
15/6/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		300,00	Π
20/6/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		1.500,00	Π
22/6/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		1.700,00	Π
28/6/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		500,00	Π
6/7/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		500,00	Π
30/7/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		500,00	Π
13/9/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		500,00	Π
21/9/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		400,00	Π
5/10/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		100,00	Π
25/10/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		100,00	Π
8/11/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		300,00	Π
7/12/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		400,00	Π
21/12/2018		1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		3.000,00	Π
				ΣΥΝΟΛΟ	20.050,00	

Με βάση τα δεδομένα των τραπεζικών κινήσεων της προσφεύγουσας δεν προκύπτει η είσπραξη των τιμολογίων μέσω τραπεζής, ενώ συνολικά την χρήση 2018 το σύνολο των πιστώσεων ανήλθε σε 84.035,00 € ποσό το οποίο δεν είναι συναφές με την έκδοση τιμολογίων καθαρής αξίας 10.110.409,48 €.

Επειδή όσον αφορά την λήπτρια επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, για λόγους διασταυρωτικού ελέγχου, η συμβαλλόμενη κλήθηκε όπως προσκομίσει αναλυτικό καθολικό προμηθευτή της προσφεύγουσας, αντίγραφα τιμολογίων και των παραστατικών εξόφλησης, ενώ ανταποκρίθηκε σχετικά.

Με βάση τις ΜΥΦ δήλωσης, τα σχετικώς εκδοθέντα τιμολόγια προς την ανήλθαν σε 9.541.562,91 €, σε συμφωνία με την δήλωση της συμβαλλόμενης ΕΠΕ. Με βάση δειγματοληπτικό έλεγχο, δεν διαπιστώθηκε ανακριβής καταχώρηση των σχετικώς εκδοθέντων τιμολογίων στο προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό. Τα αναφερόμενα τιμολόγια εκδόθηκαν άνευ ΦΠΑ λόγω τιμολόγησης ανακυκλώσιμων μετάλλων scrap υπό το καθεστώς 39 Α του κώδικα ΦΠΑ ενώ με βάση

την επωνυμία της συμβαλλόμενης ΕΠΕ ο σκοπός διάθεσης φέρεται να είναι ανακύκλωση και με τα υπάρχοντα στοιχεία ορθώς διενεργήθηκε τιμολόγηση άνευ ΦΠΑ.

Με βάση τα προσκομισθέντα παραστατικά πληρωμών, η προσφεύγουσα φέρεται να είναι κάτοχος τραπεζικού λογαριασμού στην, υπ αριθμόν, οι κινήσεις του οποίου δεν ήταν γνωστές στον έλεγχο λόγω μη προσκόμισης σχετικού extrait από την ίδια ενώ διαπιστώθηκε ότι η συμβαλλόμενη ΕΠΕ επίσης διατηρεί τραπεζικό λογαριασμό στην Βουλγαρία.

Δεδομένων των ανωτέρω οι κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού Ελλάδος δεν δικαιολογούν την έκδοση τιμολογίων ύψους 9.541.562,91 € προς την συμβαλλόμενη ΕΠΕ ενώ οι κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού Βουλγαρίας δεν ήταν διαθέσιμες στον έλεγχο ώστε να διαπιστωθεί αν οι αναφερόμενες πιστώσεις διακρατούνται από την προσφεύγουσα. Επίσης ότι την υπό κρίση χρήση 2018 η προσφεύγουσα δεν συμπλήρωσε τον κωδικό 029 της οικείας δήλωσης σχετικά με την κατοχή περιουσίας στο εξωτερικό.

Επειδή ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ήτοι επιγραμματικά:

1. την συναλλακτική θέση της προσφεύγουσας
 2. την εγκατάλειψη της δηλωθείσας διεύθυνσης έδρας χωρίς την υποβολή δήλωσης μεταφοράς έδρας ή διακοπής επιτηδεύματος
 3. την μη προσκόμιση του συνόλου των εκδοθέντων στοιχείων χρήσεως 2018,
- έκρινε ότι η προσφεύγουσα εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.110.409,48 €, τα οποία είναι εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§2, 3§1, 5§1, 8§1, 11§1 των ΕΛΠ-ν.4308/14, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 66§5 του ΚΦΔ-ν.4174/13.

Με βάση τα προσκομισθέντα βιβλία χρήσεως 2018, η μοναδική δαπάνη της επιχείρησης αφορούσε τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις συνολικού ύψους 12.587.428,68 €, οι οποίες δεν αναγνωρίστηκαν ως ανωτέρω αναλυτικά αναφέρθηκε ενώ δεν υπήρχαν στοιχεία ότι πράγματι πραγματοποιήθηκαν καθόσον καταρχήν η συμβαλλόμενη επιχείρηση δεν δήλωσε την διενέργεια αυτών, μην υποβάλλοντας τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες, σε δειγματοληπτικό έλεγχο τα CMR ήταν χωρίς σφραγίδες και τα προσκομισθέντα extrait δεν αφορούσαν ελληνικές τράπεζες αλλά Βουλγαρική Τράπεζα, στα οποία η γλώσσα αναγραφής ήταν τα Βουλγαρικά και όχι τα Ελληνικά, δεν υπήρχαν στοιχεία σχετικά με μηχανογραφικό μοναδικό αριθμό συναλλαγών και δεν υπήρχαν στοιχεία ότι τα χρήματα δεν επεστράφησαν καθόσον δεν προσκομίστηκε σχετικό extrait για το σύνολο της χρήσης 2018.

Επειδή η προσφεύγουσα αναφέρεται στα προσκομισθέντα τιμολόγια των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, ισχυριζόμενη ότι ο έλεγχος δεν εντόπισε την εταιρεία στην Βουλγαρία, γεγονός το οποίο δεν ευσταθεί, καθόσον η οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρει ότι το ΑΦΜ της συμβαλλόμενης επιχείρησης δεν ήταν σε ισχύ κατά την σύνταξη της εκθέσεως και η συμβαλλόμενη επιχείρηση δεν υπέβαλλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων προς την προσφεύγουσα επιχείρηση.

Όταν μια επιχείρηση προβαίνει σε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και η ελεγχόμενη και η συμβαλλόμενη επιχείρηση οφείλουν να υποβάλλουν τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες, το οποίο στην προκείμενη περίπτωση δεν διενεργήθηκε ούτε από την προσφεύγουσα ούτε από την συμβαλλόμενη επιχείρηση καθώς η προσφεύγουσα δεν έχει δηλώσει την διενέργεια ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, δεν προέβη σε χρεοπίστωση του αναλογούντος ΦΠΑ και η συμβαλλόμενη επιχείρηση δεν υπέβαλλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων προς εκείνη.

Τα τιμολόγια των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ήταν στα αγγλικά και στα βουλγαρικά και δεν ήταν στα ελληνικά, όπως αναφέρεται σχετικά, ενώ στα βουλγαρικά ήταν τα extrait τραπέζης.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία για να αποδείξει τους ισχυρισμούς της ότι οι συναλλαγές είναι υπαρκτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013, ήτοι στοιχεία που συνθέτουν την συναλλακτική της θέση, όπως πχ να δικαιολογήσει την εγκατάλειψη της έδρας, την απουσία αγορών εσωτερικού, τη μη απασχόληση προσωπικού και τη μη αναγνώριση των φερόμενων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

Επειδή όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις. Εν προκειμένω, από την ελεγκτική διαδικασία ουδέποτε καταστρατηγήθηκε η αρχή της χρηστής διοίκησης, καθόσον εξετάσθηκαν όλα τα πραγματικά περιστατικά και τα στοιχεία που είχε ο έλεγχος στη διάθεσή του.

Άλλωστε, ουδόλως είναι δυνατό να παραβιάζεται η χρηστή διοίκηση, όταν απλώς η φορολογική αρχή προβαίνει, ως οφείλει, με πλήρη αιτιολόγηση, σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ' εφαρμογή των κείμενων φορολογικών διατάξεων και ο σχετικός προβαλλόμενος λόγος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 15/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **27/10/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της - του, ΑΦΜ

..... και την επικύρωση της/2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

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

Διαφορά φόρου	4.542.665,94 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.271.332,97 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.006.216,95 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.820.215,86 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.