



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. : 176 71 - Καλλιθέα

Κώδικας

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 27 /05/ 2022

Αριθμός Απόφασης 2009

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.(Β 2088).

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

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

4.Την από 27-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) της επιχείρησης ' ' ΟΕ ' ' , με ΑΦΜ , που έχει έδρα στην , επί της οδού αριθ.-.....-ΤΚ , καθώς επίσης και των αλληλεγγύως υποχρεων ομορρύθμων εταίρων, β) του , κατοίκου

.....(.....) με ΑΦΜγ) του
κατοίκου (.....)με ΑΦΜ και δ) του
....., κατοίκου Ρόδου (.....) με ΑΦΜ κατά:

-Της υπ' αριθμ...../28-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου
Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-
31/12/2013

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ της οποίας
ζητείται η ακύρωση .

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο
της απόφασης.

Επί της από 27/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής,
α) της επιχείρησης ' ' &..... ΟΕ ' ' , με ΑΦΜ , καθώς επίσης και
των αλληλεγγύως υπόχρεων ομορρύθμων εταίρων, β) του , με ΑΦΜ
.....,γ) , με ΑΦΜ και δ) του
....., με ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των
υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς
προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A.- Με την υπ' αριθμ...../03-12-2020(ELENXIS/2020) Οριστική Πράξη Επιβολής
Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν. 4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012,
επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού
160.151,14€(400.377,85€χ 40%), διότι:

ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, εκατόν τριάντα οκτώ (138) εικονικά
φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές , συνολικής καθαρής αξίας 400.377,85€,
εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΑΕ ' ' με ΑΦΜ κατά παράβαση
των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με
τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3
περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις
διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

-Με την υπ' αριθμ./03-12-2020(ELENXIS/2020) Οριστική Πράξη Επιβολής
Προστίμου (άρθρου 7§§3&5- ν. 4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-

31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 287.931,52€(719.828,81€χ 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, εκατόν ογδόντα (180) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 719.828,81€, εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΑΕ ' με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ(περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

-Με την υπ' αριθμ./03-12-2020(ELENXIS/2020) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5-ν.4337/2015) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12-2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 292.084,68€(730.211,70€χ 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ογδόντα έξι (86) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 730.211,70€, εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΑΕ ' με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ(περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου(άρθρου 7§3&5-ν. 4337/2015) εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, κατόπιν της από 10-11-2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/92(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4172/2013 & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας, α) & β), ύστερα από έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα επιχείρηση, και η οποία διαβιβάστηκε στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ. Εν συνεχεία η προσφεύγουσα άσκησε :

α) την υπ' αριθμ./22-12-2020 ενδικοφανή προσφυγή, για την υπ' αριθμ...../03-12-2020(ELENXIS/2020) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν. 4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, β) την υπ' αριθμ./22-12-2020 ενδικοφανή προσφυγή, για την υπ' αριθμ./03-12-2020(ELENXIS/2020) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν. 4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 και γ) την υπ' αριθμ./22-12-2020 ενδικοφανή προσφυγή, για την υπ' αριθμ./03-12-2020(ELENXIS/2020) Οριστική Πράξη Επιβολής

Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν. 4337/2015) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014 οι οποίες εξετάστηκε από την υπηρεσία μας και εκδόθηκαν οι υπ' αριθ.,/27-09-2021 απορριπτικές αποφάσεις αντίστοιχα.

Για τις παραπάνω απορριπτικές αποφάσεις μας (υπ' αριθ.&...../27-09-2021), η προσφεύγουσα επιχείρηση άσκησε τις με αρ. καταχ.&...../03-11-2021 προσφυγές ενώπιων του Διοικητικού Εφετείου, για τις οποίες μέχρι σήμερα δεν έχουν εκδοθεί αποφάσεις.

Β. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, διενήργησε έλεγχο για τα έτη 2012,2013&2014, με την υπ' αριθ./05-10-2020 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για εισόδημα (Ν.2238/94) και ΦΠΑ (ν. 2859/00).

Ο έλεγχος συνέταξε το με αρ. πρωτ./06-10-2021 αίτημα παροχής πληροφοριών-στοιχείων του άρθρου 14&1,2 του ν. 4174/2013 με το οποίο ενημέρωσε την για την έκδοση της εντολής και της ζήτησε τα τηρηθέντα βιβλία, τα εκδοθέντα και ληφθέντα στοιχεία, των ελεγχόμενων περιόδων.

Έγινε θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων που τηρεί και εκδίδει η προσφεύγουσα επιχείρηση, τα οποία κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου βρέθηκαν εμπρόθεσμα ενημερωμένα.

Στην συνέχεια ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και της δικές του διαπιστώσεις, συνέταξε και κοινοποίησε νόμιμα στις 01-12-2021 στην διαχειρίστρια της επιχείρησης με ΑΦΜ, το υπ.αριθ./22-11-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 &62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση, δεν υπέβαλε εγγράφως υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 28/12/2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1)Φορολογίας εισοδήματος, 2) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας & 3) Πρόστιμο ΦΠΑ, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Την υπ' αριθμ./28-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 80.075,56€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509 /17) 94.401,08€, ήτοι συνολικού ποσού 174.476,64€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν ανακριβή και συγκεκριμένα λόγω της λήψης εκατόν τριάντα οκτώ (138) φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 400.377,85€.

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη με λογιστικό προσδιορισμό

- Την υπ' αριθμ./28-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 237.543,44€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509 /17) 280.039,96€, ήτοι συνολικού ποσού 517.583,40€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα εικονικά φορολογικά στοιχεία ύψους 719.828,81€, προστίθενται στα καθαρά κέρδη, ως λογιστική διαφορά, επειδή οι ανωτέρω δαπάνες δεν καλύπτονται από νόμιμα φορολογικά στοιχεία, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ 2 Π.Δ. 186/92 (περί ΚΒΣ) σε συνδυασμό με αυτές του άρθρου 31 Ν. 2238/94.

- Την υπ' αριθμ./28-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 240.969,77€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509 /17) 72.290,93€, ήτοι συνολικού ποσού 313.260,70€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα εικονικά φορολογικά στοιχεία ύψους 730.211,70€, προστίθενται στα καθαρά κέρδη, ως λογιστική διαφορά, επειδή οι ανωτέρω δαπάνες δεν καλύπτονται από νόμιμα φορολογικά στοιχεία, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ 2 Π.Δ. 186/92 (περί ΚΒΣ) σε συνδυασμό με αυτές του άρθρου 31 Ν. 2238/94.

Φ.Π.Α.

-Την υπ' αριθμ./28-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο από 112.779,72€ βάσει δήλωσης σε 17.291,99€ βάσει ελέγχου.

Οι εκροές της προσφεύγουσας προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

-Την υπ' αριθμ./**28-12-2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, Φ.Π.Α. ποσού 113.143,10€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 115.668,20€, ήτοι συνολικού ποσού 228.811,24€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω α) για τις εκροές, η διαφορά που υπάρχει στα τηρούμενα βιβλία(δήλωσης & ελέγχου) ποσού 23.478,70€ & β) για τις εισροές, η λήψη των εκατό ογδόντα (180) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 719.828,81€ Οι εκροές της προσφεύγουσας προσδιορίστηκαν με βάση α)τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και β)τα αριθμητικά στοιχεία της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ποσού 1.420.510,31€. Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

-Την υπ' αριθμ./**28-12-2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, Φ.Π.Α. ποσού 135.606,90€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 67.803,45€, ήτοι συνολικού ποσού 203.410,35€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω α) για τις εκροές, η διαφορά που υπάρχει στα τηρούμενα βιβλία(δήλωσης & ελέγχου) ποσού 24.719,21€ & β) για τις εισροές, η λήψη των ογδόντα έξι (86) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 730.211,70€ Οι εκροές της προσφεύγουσας προσδιορίστηκαν με βάση α)τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και β)τα αριθμητικά στοιχεία της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ποσού 1.245.742,13€. Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./**2827/28-12-2021** Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 32.030,20€ (€64.060,46x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Την υπ' αριθ./**2828/28-12-2021** Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 57.586,30€ (€115.172,61x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Την υπ' αριθ./2829/28-12-2021 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 58.416,90€ (€116.833,87x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ (άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990)

–Την υπ' αριθμ./2830/28-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8§12 Ν. 1882/90 για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12-2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ειδική κύρωση ποσού ίσου με 64.060,46€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, τα εκατόν τριάντα οκτώ (138) εικονικά φορολογικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19§3,4 του ν. 2523/97, συνολικής καθαρής αξίας 400.377,85€ με συντελεστή ΦΠΑ 16%, αξίας 64.060,46€ ήτοι συνολικής αξίας 464.438,31€ από την επιχείρηση ' ' ΑΕ ' με ΑΦΜ με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του ΦΠΑ που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούντες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και την απόδοση στο δημόσιο του ΦΠΑ αυτού, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη των στοιχείων.

–Την υπ' αριθμ./2831/28-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8§12 Ν. 1882/90 για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12-2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ειδική κύρωση ποσού ίσου με 115.172,61€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, τα εκατόν ογδόντα (180) εικονικά φορολογικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19§3,4 του ν. 2523/97, συνολικής καθαρής αξίας 719.828,81€ με συντελεστή ΦΠΑ 16%, αξίας 115.172,61€ ήτοι συνολικής αξίας 835.001,42€ από την επιχείρηση ' ' ΑΕ ' με ΑΦΜ με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του ΦΠΑ που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούντες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και την απόδοση στο δημόσιο του ΦΠΑ αυτού, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη των στοιχείων.

-Την υπ' αριθμ./2832/28-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8§12 Ν. 1882/90 για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12-2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ειδική κύρωση ποσού ίσου με 116.833,87€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, τα ογδόντα έξι (86) εικονικά φορολογικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19§3,4 του ν. 2523/97, συνολικής καθαρής αξίας 730.211,70€ με συντελεστή ΦΠΑ 16%, αξίας 116.833,87€ ήτοι συνολικής αξίας 847.045,57€ από την επιχείρηση ' ' ΑΕ ' με ΑΦΜ με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του ΦΠΑ που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούντες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και την απόδοση στο δημόσιο του ΦΠΑ αυτού, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη των στοιχείων.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, καθώς και τα αλληλέγγυα πρόσωπα, με την αρ. πρωτ./27-01-2022 ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2022ΕΜΠ/20-05-2022 υπόμνημα με πρόσθετους λόγους ζητάνε την ακύρωση, της υπ' αριθμ./28-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

-Παράνομη έκδοση της καταλογιστικής πράξεως που αφορά στη χρήση 2013, διότι το δικαίωμα του δημοσίου έχει υποπέσει σε παραγραφή.

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

-Ανεπαρκής-πλημμελής αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.

-Έλλειψη Επίδοσης.

-Έλλειψη κλήση σε ακρόαση.

-Μη νόμιμος προσδιορισμός ποσού προστίμου αμφισβήτηση προστίμου-Εφαρμογή της ευνοϊκότερης κύρωσης.

Επειδή, στην παρ. 5 του άρθρου 66 Εγκλήματα φοροδιαφυγής του Ν. 4174/2013, (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζεται ότι: «5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη

διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτοουργός ή συμμετοχος [...].

Επειδή, ως προς την έννοια της φοροδιαφυγής στον Κ.Φ.Δ., μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ., για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής, και παρασχέθηκαν διευκρινίσεις με την ΠΟΛ 1142/15-09-2016, με την οποία ορίζεται ότι: «1. Κατάργηση αδικημάτων φοροδιαφυγής του ν.2523/1997 (άρθρο 71 του Κ.Φ.Δ.) Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι τα άρθρα 17, 18, 19, 20 και 21 του ν.2523/1997, καταργούνται. [...] Περαιτέρω, με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή στις ρυθμίσεις του ν.2523/1997 (άρθρα 17-21), εννοούνται στο εξής οι αντίστοιχες διατάξεις των νέων άρθρων 66 έως 70 του Κ.Φ.Δ. [...]

Β. Εγκλήματα φοροδιαφυγής για περιπτώσεις έκδοσης, αποδοχής, φορολογικών στοιχείων και για τη νόθευση φορολογικών στοιχείων ι. Σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., **έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία, ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το εάν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου. Τα ως άνω εγκλήματα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών (ανεξαρτήτως της αναγραφόμενης αξίας συναλλαγής)....**

». Το άρθρο 66, τέθηκε όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου. Το προηγούμενο άρθρο 66 το οποίο περιέχει τις μεταβατικές διατάξεις του Κ.Φ.Δ., αναριθμήθηκε σε άρθρο 72.

Επειδή, στην παρ. 27 α του άρθρου 66 Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), ορίζεται ότι: «27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. **Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.**».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σχετικά με τη ρύθμιση που εισάγεται με το άρθρο 32, αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής: «Με σειρά αποφάσεων του ΣτΕ κρίθηκε πως η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους και να εκδίδει σχετικές πράξεις πρέπει να είναι εύλογη και να ανταποκρίνεται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου που αποτελεί έκφραση της Συνταγματικής Αρχής του Κράτους Δικαίου (ΣτΕ Ολομ 1738/2017). Η υφιστάμενη διάταξη που προβλέπει υπό προϋποθέσεις την παράταση της προθεσμίας παραγραφής σε 20ετή υπό τον όρο διαπιστώσεως φοροδιαφυγής, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη μείζονα σκέψη της ΣτΕ Ολομ. 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη.... Ο περιορισμός της προθεσμίας παραγραφής από είκοσι σε δέκα έτη για την περίπτωση που διαπιστώνεται φοροδιαφυγή συνιστά βελτίωση της θέσης των φορολογουμένων σε σύγκριση με τη σήμερα ισχύουσα και ως εκ τούτου νομίμως τίθεται αναδρομικά σε περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018.» Επί δε του άρθρου 66 αναφέρονται τα εξής: «Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται οι μεταβατικές ρυθμίσεις για τις οποίες γίνεται αναλυτικά λόγος στις επιμέρους διατάξεις του παρόντος. Επίσης, περιλαμβάνεται ανά διάταξη ο χρόνος έναρξης εφαρμογής τους, όταν δεν συμπίπτει με τον χρόνο έναρξης ισχύος από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως».

Επειδή στην υπό εξέταση υπόθεση, η Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, λόγω αρμοδιότητας, εξέδωσε την προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην αποσταλείσα με ημερομηνία θεώρησης 10-11-2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, δυνάμει του πορίσματος της οποίας, η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέπεσε σε εκατόν ογδόντα (180) παραβάσεις. Ειδικότερα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, διαπιστώθηκε η λήψη εκ μέρους της προσφεύγουσας επιχείρησης εκατόν ογδόντα (180) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 719.828,81€, εκδόσεως της εταιρείας εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΑΕ ' με ΑΦΜ

Επειδή η λήψη των παραπάνω εκατόν ογδόντα (180) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνιστά φοροδιαφυγή σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013.

Επειδή από τον συνδυασμό των παραπάνω αναφερομένων συνάγεται ότι η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής για διενέργεια ελέγχου για έκδοση και κοινοποίηση Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος στην κρινόμενη χρήση 2013, σύμφωνα με τις

συνδυασμένες διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 και της παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997, καθίσταται, κατ' εξαίρεση, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ 27α του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 δεκαετής, λόγω της διαπιστωθείσας φοροδιαφυγής.

Επομένως, το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος στη χρήση 2013 δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης (28/12/2021) πράξης, καθόσον παραγράφεται, σύμφωνα με τα ανωτέρω, μετά το πέρας δεκαετίας και συγκεκριμένα την 31/12/2024. Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης, κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «*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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία*».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 2§3 του Κ.Φ.Α.Σ (Άρθρο πρώτο, παρ. Ε', υποπαρ. Ε1, του ν. 4093/2012 - Α' 222) όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση οριζόταν ότι: «*Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία*», και με τις διατάξεις του άρθρου 10§8 του ίδιου νόμου 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. Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.*»

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 τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ «*Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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 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 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 συναλλακτικός 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 (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκειμένη περίπτωση, στην από 10-11-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/92(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4172/2013 & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) και στην από 28-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, που αφορούν τόσο την εκδότηρια των φορολογικών στοιχείων ' ' Α.Ε.' ' με Α.Φ.Μ.

....., όσο και την λήπτρια επιχείρηση ' ' ΣΙΑ Ο.Ε.' ' με Α.Φ.Μ.

....., που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίδικων τιμολογίων και ειδικότερα:

«.....Α. Η εκδότηρια των Φορολογικών στοιχείων ' ' Α.Ε.' ' είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη συγκεκριμένα:

-Δεν βρέθηκε να λειτουργεί στη δηλωθείσα έδρα, ούτε σε καμία άλλη διεύθυνση, ούτε και έχει δηλωθεί άλλη διεύθυνση ως έδρα και δεν διαπιστώθηκε η διενέργεια επαγγελματικών συναλλαγών,

- Δεν απασχολούσε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό κατά τα έτη 2012, 2013, και 2014.
- Δεν είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει πωλήσεις εμπορευμάτων προς την επιχείρηση «..... & ΣΙΑ Ο.Ε.» με Α.Φ.Μ., ούτε σε άλλους λήπτες διότι δεν έχουν διενεργηθεί αγορές εμπορευμάτων, όπως προκύπτει από τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών (Μ.Υ.Φ.),
- Δεν διενεργήθηκαν από την εκδότρια επιχείρηση εισαγωγές από τρίτες χώρες.
- Δεν διενεργήθηκαν από την εκδότρια επιχείρηση ενδοκοινοτικές συναλλαγές τις ελεγχόμενες χρήσεις.
- Δεν υπάρχει απογραφή προηγούμενων χρήσεων που να δικαιολογεί μένοντα εμπορεύσιμα προϊόντα.
- Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου στο Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών (Σ.Μ.Τ.Λ.) δεν υπήρξαν κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών που να δικαιολογούν εμπορικές συναλλαγές της εκδότριας επιχείρησης, παρά διαπιστώνονται ελάχιστες πολύ μικρού ύψους χρεωστικές κινήσεις εκάστου δανειακού λογαριασμού της εταιρίας, έκαστος των οποίων παρουσιάζει μεγάλο χρεωστικό υπόλοιπο.
- Δεν έχουν υποβληθεί από την εκδότρια επιχείρηση εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα φορολογικά έτη 2012,2013.
- Έχει υποβληθεί εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. μόνο για τη διαχειριστική περίοδο 11/09/2007 έως 31/12/2008 με πιστωτικό υπόλοιπο 35.016,95€.
- Δεν έχουν υποβληθεί από την εκδότρια επιχείρηση περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.
- Η τελευταία περιοδική δήλωση Φ,Π,Α. που έχει υποβληθεί ήταν το έτος 2011 με αριθμό δήλωσης για την περίοδο 01/12/2010 έως 31/12/2010 με πιστωτικό υπόλοιπο 778,21€.
- Δεν έχουν υποβληθεί από την εκδότρια επιχείρηση Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος.
- Η τελευταία δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος που υποβλήθηκε ήταν το οικονομικό έτος 2010 για την περίοδο 1/1/2009 έως 31/12/2009,
- Ο νόμιμος εκπρόσωπος της εκδότριας επιχείρησης με Α.Φ.Μ. παρότι αναζητήθηκε, δεν αναβρέθηκε σε καμία διεύθυνση.
- Ο νόμιμος εκπρόσωπος, όπως προκύπτει από το φορολογικό του μητρώο, εμπλέκεται και σε άλλες περιπτώσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά τα έτη 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, όπως και μέλος του διοικητικού της συμβουλίου.
- Με την ίδια ημερομηνία έκδοσης εκδίδεται προς την επιχείρηση ' ' Ε.Ε.' ' πλήθος διαφορετικών φορολογικών στοιχείων (Τιμολόγια - Πώλησης) χωρίς να υπάρχει ουσιαστικός λόγος για αυτό. Παραδείγματος χάριν, την 1/10/2012 εκδόθηκαν (73) διαφορετικά Τιμολόγια Πώλησης με συνεχή αύξοντα αριθμό, όπως επίσης εκδόθηκαν (5) διαφορετικά Τιμολόγια Πώλησης - Δ. Αποστολής με συνεχή αύξοντα αριθμό, την 3/7/2013

εκδίδονται τρία διαφορετικά Τιμολόγια Πώλησης, την 8/7/2013 εκδίδονται πέντε διαφορετικά Τιμολόγια Πώλησης, την 15/7/2013 εκδίδονται επτά διαφορετικά Τιμολόγια Πώλησης, την 1/4/2014 εκδίδονται (33) διαφορετικά Τιμολόγια Πώλησης - Δελτία Αποστολής με συνεχή αρίθμηση κ.ο.κ..

Δεν βρέθηκαν τα Δελτία Αποστολής για τα Τιμολόγια, ούτε υπήρξαν συνημμένα επί των σωμάτων αυτών.

-Τα νούμερα των Δελτίων Αποστολής που αναφέρονται στα κατασχεθέντα Τιμολόγια φέρουν συνεχή αύξοντα αριθμό από Δελτίο Αποστολής:/01-07-2013 έως/26-9-2013. Η καθημερινή έκδοση από την επιχείρηση ' ' Α.Ε. ' ' , Δελτίων Αποστολής και με απόλυτα συνεχή αύξοντα αριθμό υπονοεί ότι η επιχείρηση έστειλε προϊόντα στον πελάτη της (..... ΣΙΑ Ο,Ε.) καθημερινά, γεγονός το οποίο αντιβαίνει στην κοινή λογική και την επιχειρηματική πρακτική για συναλλαγές μεταξύ δύο μη συνδεδεμένων επιχειρήσεων, λαμβάνοντας υπόψη και το είδος των προϊόντων που αναφέρονται στα φορολογικά στοιχεία.

- Τα φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Πώλησης - Δελτία1 Αποστολής) εκδίδονται με συνεχή ή έστω με πολύ μικρή διαφορά αύξοντος αριθμού φορολογικού στοιχείου που υπονοεί σχεδόν μηδενική Τιμολόγηση - και αποστολή αγαθών εκ μέρους της εκδότριας εταιρίας ' ' Α.Ε. ' ' προς άλλους πελάτες πλην της συγκεκριμένης λήπτριας επιχείρησης, για τόσο μεγάλα χρονικά διαστήματα γεγονός το οποίο στον πραγματικό κόσμο δεν αποτελεί χαρακτηριστικό στοιχείο κανονικότητας μιας υγιούς και ομαλώς λειτουργούσας εμπορικής επιχείρησης.

-Ως τρόπος πληρωμής αναγράφεται τοις μετρητοίς παρά το μεγάλο ύψος της αξίας των φορολογικών στοιχείων.

-Δεν υπάρχει αναφορά του τρόπου μεταφοράς (το μεταφορικό μέσο) των αγαθών στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία παρά τις μεγάλες ποσότητες των αγαθών. Τα υπ'αριθμ. κυκλοφορίας & που φέρεται να βρίσκονται στην κατοχή της εκδότριας επιχείρησης και για τα οποία δεν έχουν πληρωθεί τα τέλη κυκλοφορίας από το 2010 και 2011 αντίστοιχα, είναι επιβατικά και όχι φορτηγά.

-Το αντικείμενο δραστηριότητας της εκδότριας επιχείρησης (κύρια και δευτερεύουσες) σε καμία περίπτωση δεν συνάδει με τα περιγραφόμενα (πωλούμενα) είδη που αναφέρονται στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία.

-Δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθμό/29-06-2018 Πρόσκληση Ελέγχου της ΥΕΕΔΕ Αττικής, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία και λοιπές απαραίτητες πληροφορίες και στοιχεία.

-Δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθ. /29-06-2018 Σ.Δ.Ε. - Κλήση σε Ακρόαση, της ΥΕΔΔΕ Αττικής, έγγραφο με το οποίο επιπροσθέτως ενημερώθηκε για την πρόθεση της φορολογικής Διοίκησης περί αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Β. Για την λήπτρια επιχείρηση ' ' ΣΙΑ Ο.Ε.' ' διαπιστώθηκε ότι:

- Δεν υπάρχουν χρηματικές καταβολές από την λήπτρια επιχείρηση προς την εκδότρια επιχείρηση ' ' Α.Ε.' ' και τα φορολογικά στοιχεία δεν είναι εξοφλημένα.

- Η νόμιμη εκπρόσωπος της λήπτριας επιχείρησης δήλωσε υπεύθυνα εγγράφως ότι δεν είχε καμία άμεση επαφή και χρηματική συναλλαγή με την εκδότρια επιχείρηση ' ' Α.Ε.' ' και ότι τα φορολογικά στοιχεία της τα έδινε η επιχείρηση ' ' ΣΙΑ Ε.Ε.' '

- Όλα τα φορολογικά στοιχεία έχουν τόπο προορισμού των αγαθών την επιχείρηση

' ' ΕΕ- ' ' , ενώ η επιχείρηση ' ' Ε.Ε.' ' με

Α.Φ.Μ. με Υπεύθυνη Δήλωση του νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή αυτής , δήλωσε ότι η επιχείρηση ' ' Ε.Ε.' ' δεν έχει παραλάβει από την εκδότρια επιχείρηση ' ' Α.Ε.' ' τα είδη που περιγράφονται στα κατασχεθέντα Τιμολόγια, καταθέτοντας αντίγραφο του Βιβλίου Α' και Βοηθητικών Υλών με την πηγή της προέλευσης των.

- Για τα φορολογικά στοιχεία που κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμ., .../3-8-2018 Έκθεση

Κατάσχεσης, με εκδότη την επιχείρηση με επωνυμία « Ε.Ε.» με Α.Φ.Μ.

..... , και λήπτρια την επιχείρηση ' ' & ΣΙΑ Ο.Ε.' ' και τα οποία

απεικονίζουν τις μεταξύ τους εμπορικές συναλλαγές ο έλεγχος διαπίστωσε, ότι δεν προκύπτουν στοιχεία εικονικότητας των συναλλαγών.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, εκδόθηκαν το υπ'αριθμ. /03-09-2020 Σημείωμα

Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση προς Ακρόαση και η υπ'αριθμ. /03-09-2020 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου.

Τα ανωτέρω επιδόθηκαν στην νόμιμη εκπρόσωπο της επιχείρησης από την Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ. Για την επίδοση συντάχθηκε Έκθεση Επίδοσης.

Παρότι παρήλθε το οριζόμενο χρονικό διάστημα των είκοσι (20) ημερών και μέχρι σήμερα (ημερομηνία σύνταξης της παρούσας έκθεσης), η επιχείρηση δεν υπέβαλλε εγγράφως στην ΥΕΔΔΕ Αττικής τις απόψεις της για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις που αναφέρονται στο υπ. αριθμ. /2020 Σ.Δ.Ε., προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο (αρ. 28 Ν.4174/2013) ή παρέχοντας και προφορικές διευκρινήσεις επί των ήδη υποβληθέντων έγγραφων απόψεων στον Προϊστάμενο της ΥΕΔΔΕ Αττικής..... »

Για περισσότερη ανάλυση βλέπε την από 10-11-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/92(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4172/2013 & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) και στην από 28-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλήρως αιτιολογημένη καθόσον, στην από 10-11-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/92(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4172/2013 & Ν.

4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) και στην από 28-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, αναφέρεται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της καταλογιστικής πράξης, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 949,950/2012). Η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από την σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), η οποία κοινοποιείται ταυτόχρονα με την καταλογιζόμενη πράξη.

Και επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται, καθόσον οι εκθέσεις ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένες και γίνεται σαφές ότι πρόκειται για λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, στις 27-01-2022 κατατέθηκε εμπρόθεσμα η υπ' αριθμ./2022 ενδικοφανής προσφυγή κατά της προαναφερόμενης πράξης φόρου, η οποία θυροκολλήθηκε νόμιμα, σε αδιαφανή και σφραγισμένο φάκελο, στις 28-12-2021, στη δηλωμένη διεύθυνση στο Μητρώο ως έδρα της επιχείρησης, όπως προκύπτει και από την συνημμένη έκθεση επίδοσης της Δ.Ο.Υ. Η προσφεύγουσα, μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε και τον ηλεκτρονικό φάκελο (USB) της υπόθεσης και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της απορρίπτεται.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 40 του ν.4410/2016:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον

προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. 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, στην υπό κρίση περίπτωση από τον φάκελο της υπόθεσης και συγκεκριμένα από την 28-12-2021 έκθεση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. , προκύπτει ότι η φορολογική αρχή κατ' εφαρμογή της ως άνω διάταξης, συνέταξε και κοινοποίησε νόμιμα στις 01-12-2021 στην διαχειρίστρια της επιχείρησης με ΑΦΜ, το υπ.αριθ./22-11-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με την αντίστοιχη Προσωρινή πράξη με το οποίο της γνωστοποίησε τις διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και την καλούσε, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις της.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση, δεν υπέβαλε εγγράφως υπόμνημα σε απάντηση του.

Και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της ότι η φορολογική αρχή δεν την κάλεσε να δώσει εξηγήσεις (περί μη κλήσης σε ακρόαση) είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή, δεν συσχετίζεται με την κρινόμενη ως προς την εφαρμογή της ευνοϊκότερης κύρωσης.

Επειδή, όλοι οι λοιποί λόγοι που επικαλείται η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν αφορούν την φορολογία εισοδήματος αλλά το διάφορο ζήτημα της λήψης των εικονικών στοιχείων (ΚΦΑΣ). το οποίο επιβλήθηκε με την υπ' αριθ./1158/03-12-2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 §3&5 του Ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, η οποία αφορά το έτος 2013, συνολικού ποσού προστίμου 287.931,52€. Κατά της ανωτέρω πράξης ασκήθηκε η υπ' αριθ./22-12-2020 ενδικοφανής προσφυγή η οποία απορρίφθηκε με την/27-09-2021 απόφαση της ΔΕΔ.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10-11-2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/92(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4172/2013 & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), και στην από 28-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται 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 με αριθ. πρωτ. / 2-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση ' ' & ΣΙΑ ΟΕ ' ' , με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ...../2021 πράξης.

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ. αρ...../2021)	2014
Διαφορά φόρου εισοδήματος	237.543,44
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	280.039,96
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	517.583,40

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

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

**Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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 .