



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

**Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
E-mail : ded.ath@aade.gr**

**Καλλιθέα 08.11.22
Αριθμός Αποφ. 3576**

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. (Φ.Ε.Κ. 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 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ.ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ2759/ τ. β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 12.07.22 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ.:, νομίμως εκπροσωπούμενης με έδρα τον δήμο, επί της οδού αριθμός, ΤΚ: κατά των:

α) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

β) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

γ) υπ' αριθμ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

δ) υπ' αριθμ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

ε) υπ' αριθμ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

στ) υπ' αριθμ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

ζ) υπ' αριθμ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

η) υπ' αριθμ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, καθώς και τις από 21.06.22 εκθέσεις μερικού ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ του ίδιου Προϊσταμένου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 12.07.22 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ.:, 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:

Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, Α' ΥΠ/ΝΣΗ, ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΡΕΥΝΩΝ δυνάμει της υπ' αριθμ./...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας, η οποία εκδόθηκε συνεπεία ελέγχου που διενεργήθηκε σε άλλη επιχείρηση, διενήργησε έλεγχο ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/14 (Ε.Λ.Π.) και Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) για τα φορολογικά έτη 2015 έως και 2021 στην ως άνω προσφεύγουσα επιχείρηση, από τον οποίο προέκυψαν σαφείς ενδείξεις περί παρέμβασης στα ηλεκτρονικά αρχεία που παρήγαγε ο Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., και ειδικότερα:

Μετά από την επεξεργασία των ψηφιακών αρχείων που κατασχέθηκαν από την επιχείρηση με ΑΦΜ:, η οποία ήταν προμηθευτής των φορολογικών μηχανισμών που τηρούσε η προσφεύγουσα, σε συνδυασμό με τα ευρήματα της πραγματογνωμοσύνης που διενήργησε η ΕΛ.ΑΣ/Δ.Ε.Ε., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα με τη χρήση ειδικού λογισμικού, απομείωνε συστηματικά την αξία των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής, για τις διαπιστώσεις του οποίου συνέταξε τις από

20.05.22 πληροφοριακές εκθέσεις εισοδήματος και ΦΠΑ τις οποίες διαβίβασε με τα υπ' αριθ' πρωτ. ΕΞ 2021/19.02.2021 και ΕΞ 2021/19.02.21 διαβιβαστικά έγγραφα της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ.

Στην συνέχεια η Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ δυνάμει της υπ' αριθ'/20 εντολής ελέγχου διενήργησε έλεγχο εισοδήματος και ΦΠΑ των φορολογικών ετών 2015 έως και 2019 στην προσφεύγουσα εταιρεία ο οποίος οδήγησε στην έκδοση μεταξύ άλλων και των ακόλουθων πράξεων.

α	Αριθμός -Η Πράξης	Οριστική Πράξη	Έτος	Διαφορά οργανωτέας	Διαφορά Φόρου	Πρόστιμο άρθ ΚΦΔ	Σύνολο γισμού
1	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ. εισοδήματος	2015	471.426,68	154.106,78	77.053,39	231.160,17
2	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ εισοδήματος	2016	524.071,19	111.080,43	55.540,22	166.620,65
3	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ εισοδήματος	2017	781.027,91	226.498,09	11.3249,05	339.747,14
4	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ εισοδήματος	2018	414.918,22	143.526,29	71.763,15	215.289,44
5	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2015	471.426,70	102.142,85	51.071,42	153.214,27
6	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2016	524.071,23	122.948,62	61.474,31	184.422,93
7	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2017	657.822,12	157.439,96	78.719,98	236.159,94
8	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2018	432.947,98	104.168,02	52.084,01	156.252,03
Σύνολα					1.121.911,04	560.955,53	1.682.866,5

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

α) η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. του φορολογικού έτους 2015 πρέπει να ακυρωθούν λόγω παραγραφής.

β) Έλλειψη νόμιμης και ειδικής αιτιολογίας, διότι ο έλεγχος της φορολογικής αρχής βασίστηκε αποκλειστικά και μόνο στο πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και στις διαπιστώσεις αυτής, οι οποίες στην ουσία επαναλαμβάνονται στην από 21.06.2022 έκθεση ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. του φορολογικού έτους 2015 πρέπει να ακυρωθούν λόγω παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ - ν.4174/2013 (Α' 170), ορίζεται ότι: «1) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. ... 3) α) Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης», με τις διατάξεις του άρθρου 66§1 του ίδιου κώδικα, ότι: έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος: α) ... β) «προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου κύκλου εργασιών, του φόρου

ασφαλίστρων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές», ενώ με τις διατάξεις της παρ. 3 του ίδιου άρθρου ότι: «Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στη παράγραφο 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών: α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος: αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά φόρο προστιθέμενης αξίας ή ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 57 §§ 1, 2, 3 του Κώδικα ΦΠΑ - ν.2859/2000 (Α' 248) ορίζεται ότι: «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) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής, β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49. 3) Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση», ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 49§3 του ίδιου Κώδικα ότι: «Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με 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 αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος»

Επειδή, η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής του φορολογικού έτους 2015 συμπληρωνόταν την 31-12-2021.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2015, ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 154.106,78 € και ποσό ΦΠΑ ύψους 111.080,43 € και συνεπώς η κρινόμενη υπόθεση παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους πού υπεβλήθησαν οι δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ, ήτοι για το φορολ. Έτος 2015 η παραγραφή συμπληρώνεται στις 31.12.2026 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 παράγ. 1 & 3 και 36 παράγ. Α' του ν.4174/13, δεδομένου ότι το προς απόδοση ποσό φόρου εισοδήματος που αποδόθηκε ανακριβώς, υπερβαίνει για όλο το φορολογικό έτος το ποσό των 100.000,00 € και ο προς απόδοση ΦΠΑ που αποδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει το ποσό των 50.000,00 €, γεγονός που εντάσσεται στα εγκλήματα φοροδιαφυγής.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων, για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2015, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι από κανένα σημείο των εκθέσεων ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας αλλά και της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε δεν προκύπτει αφενός ο τρόπος με τον οποίο η προσφεύγουσα εταιρεία επιχείρησε την δήθεν απομείωση των λιανικών πωλήσεων ούτε άλλωστε προκύπτει το ποσό της φερόμενης ως απομείωσης. Ουσιαστικά δε η Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας προέβη στην έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., βασιζόμενη μόνο στα διαλαμβανόμενα στην έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε η οποία με την σειρά της βασίστηκε στην με αριθμό πρωτ. Έκθεση Πραγματογνωμοσύνης της ΕΛ.ΑΣ/ Δ.Ε.Ε.. Τόσο όμως το πόρισμα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε όσο και η Έκθεση Πραγματογνωμοσύνης της ΕΛ.ΑΣ/ Δ.Ε.Ε. είναι ελλιπείς και δεν συνιστούν πλήρη και εμπεριστατωμένη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, και συνεπώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις με έλλειψη νόμιμης και ειδικής αιτιολογίας, διότι ο έλεγχος αυτής βασίστηκε αποκλειστικά και μόνο στο πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και στις διαπιστώσεις αυτής, οι οποίες στην ουσία επαναλαμβάνονται στις από 21.06.2022 εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ.

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 2633/2002 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της απόφασης): «...η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως από όργανο της οικονομικής εφορείας (ήδη Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας), στην αρμοδιότητα της οποίας υπάγεται ο φορολογούμενος, αποτελεί ουσιώδη τύπο για την έκδοση της οικείας πράξεως προσδιορισμού φόρου προστιθεμένης αξίας (αρχικής ή συμπληρωματικής), δεν υπάρχει δε παράλειψη του ως άνω ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συνετάγη έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για τον υπόχρεο Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, το οποίο υιοθετεί τις διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα ελέγχου οργάνων της Υπηρεσίας Ελέγχου Διακίνησης Αγαθών (ΥΠ.Ε.Δ.Α.), κατά τον οποίο διεπιστώθη η τέλεση παραβάσεων του

Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, έστω και αν ο έλεγχος αυτός των οργάνων της ΥΠΕΔΑ έγινε επ' ευκαιρία ερεύνης βιβλίων και στοιχείων άλλου φορολογουμένου και συνετάγη από αυτά πληροφοριακό δελτίο περί των διαπιστώσεων και των συμπερασμάτων του ελέγχου των διαβιβασθέν στην αρμόδια Δημοσία Οικονομική Υπηρεσία. Και τούτο διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε η κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στο κατά τα ανωτέρω πληροφοριακό δελτίο στοιχείων των οργάνων της ΥΠΕΔΑ (αρμόδιας κατά το άρθρο 19 παρ. 2 του Π.Δ. 960/1978, φ. 237, για τον έλεγχο γενικώς της τηρήσεως των διατάξεων του Κ.Φ.Σ.) από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου προστιθεμένης αξίας, δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και συνετάγη και σχετική έκθεση ελέγχου (πρβλ. ΣτΕ 4505/1995).»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. **884/2016 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας** (σκέψη 8 της απόφασης), «8. ...η τέλεση φορολογικής παράβασης [...] μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/ 1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (πράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ., 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) - πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ., 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού). Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.). [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει σαφώς από τις συμπροσβαλλόμενες με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ ως συνιστώσες την αιτιολογία τους, από 21.06.2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου, ο εν λόγω Προϊστάμενος έλαβε υπόψη του, συνεκτίμησε και τελικά υιοθέτησε τα πορίσματα των από 18.02.21 οικείων εκθέσεων ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής αναφορικά με την προσφεύγουσα εταιρεία και συγκεκριμένα για την παράβαση της επέμβασης και παραποίησης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών αυτής, ως «έμμεσες αποδείξεις», ήτοι «αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις, συνολικά θεωρούμενες», σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα σκέψη 8 της υπ' αριθμ. 884/2016 απόφασης (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας), στο πλαίσιο δε αυτό δεν είχε κατά νόμον υποχρέωση να διενεργήσει αυτοτελή δικό του νέο έλεγχο σχετικά με την ως άνω παράβαση.

Στη συνέχεια, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ αφού έλαβε υπόψη το εν λόγω υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας, εξέδωσε και της κοινοποίησε, μαζί με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της, τις συμπροσβαλλόμενες με αυτές, ως συνιστώσα την αιτιολογία τους, από 21.06.2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου της, όπως προκύπτει δε σαφώς

από αυτές έλαβε υπόψη της, συνεκτίμησε και τελικά υιοθέτησε τα πορίσματα της ως άνω από 18.02.21 έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Α΄ Υποδιεύθυνσης της ΥΕΔΔΕ Αττικής, στο πλαίσιο δε αυτό δεν είχε κατά νόμον υποχρέωση να διενεργήσει αυτοτελή δικό της νέο έλεγχο σχετικά με την επέμβαση και παραποίηση στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών αυτής πέραν του ήδη διενεργηθέντος συναφώς από την ΥΕΔΔΕ Αττικής (πρβλ. και την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 2633/2002 απόφαση (5μ.) του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της απόφασης)). Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή , οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις με ημερομηνία θεώρησης 21-06-2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ , επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 12.07.22 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ.:, και την επικύρωση των:

α) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

β) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

γ) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

δ) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

ε) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

στ) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

ζ) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

η) υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

Φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση

α	Αριθμός - για Πράξης	Οριστική Πράξη	Ετος	Διαφορά οργανικής βάσης	Διαφορά Φόρου	Πρόστιμο /58 ^α ΚΦΔ	Οριστική Φορο- λογική Υποχρέωση
1	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ. εισοδήματος	2015	471.426,68	154.106,78	77.053,39	231.160,17
2	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ματος	2016	524.071,19	111.080,43	55.540,22	166.620,65
3	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ματος	2017	781.027,91	226.498,09	113.249,05	339.747,14
4	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ματος	2018	414.918,22	143.526,29	71.763,15	215.289,44
5	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2015		102.142,85	51.071,42	153.214,27
6	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2016		122.948,62	61.474,31	184.422,93
7	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2017		157.439,96	78.719,98	236.159,94
8	/22	Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2018		104.168,02	52.084,01	156.252,03
Σύνολα					1.121.911,04	560.955,53	1.682.866,57

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

Σ η μ ε ί ω η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.