



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/01/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 10

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **16/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα, κατά της υπ' αριθμόν/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011).
5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18/08/2022 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 16/09/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ στάλθηκε το υπ' αριθμόν/14-12-2020 έγγραφο από την Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ/21-12-2020), με το οποίο διαβιβάστηκε η από 24/11/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της ως άνω υπηρεσίας που αφορούσε στην εταιρεία με Α.Φ.Μ. (δικής της αρμοδιότητας).

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω εταιρεία ήταν εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεδομένου ότι αποδείχτηκε πως κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα (διαχειριστική περίοδος 2011), δεν ήταν δυνατόν να ήταν σε θέση να πωλεί τα αγαθά που φέρεται να πώλησε, για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω Έκθεση Ελέγχου. Μεταξύ των οντοτήτων που φέρονταν να είχαν λάβει φορολογικά στοιχεία από την ανωτέρω εταιρεία, ήταν και η προσφεύγουσα.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ εξέδωσε την υπ' αριθμόν/19-10-2021 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, στα πλαίσια της οποίας απεστάλησαν στην προσφεύγουσα τα υπ' αριθμόν/16-12-2021,/07-01-2022,/13-01-2022 και/07-02-2022 Αιτήματα του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. για προσκόμιση στοιχείων. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε σχετικά, προσκομίζοντας, μεταξύ άλλων, τα Γενικά Ημερολόγια του έτους 2011, τα 12 προσωρινά Ισοζύγια Γενικού και Αναλυτικών Καθολικών της 31/12/2011, το Βιβλίο Αποθήκης του 2011, τις απογραφές λήξης της 31/12/2010 και 31/12/2011 και τις υποβληθείσες Α.Π.Δ. των τεσσάρων τριμήνων του έτους 2011.

Η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ:

- επεξεργαζόμενη τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα στοιχεία και
- λαμβάνοντας υπόψη τα ευρήματα του προαναφερθέντος ελέγχου στον προμηθευτή με Α.Φ.Μ.,

έκρινε ότι τα εβδομήντα ένα (71) επίμαχα τιμολόγια που έλαβε η προσφεύγουσα από αυτήν, συνολικής καθαρής αξίας 3.313.900,08 €, τυγχάνουν εικονικά. Συγκεκριμένα τα εν λόγω τιμολόγια αναλύονται ως εξής:

- τριάντα ένα (31) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 1.292.793,16 € κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής, εφόσον οι αναγραφόμενες ποσότητες είναι ουσιαστικά ανύπαρκτες, καθότι η προμηθεύτρια εταιρεία με Α.Φ.Μ. δεν αγόρασε ποτέ τις εν λόγω ποσότητες ούτε περιήλθαν με οποιοδήποτε άλλο τρόπο στην κατοχή της προκειμένου στη συνέχεια να μπορέσει να τις διαθέσει στην προσφεύγουσα.
- είκοσι τρία (23) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 1.190.646,62 € κρίθηκαν μερικώς εικονικά, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία. Συγκεκριμένα, πρόκειται για περιπτώσεις όπου η προμηθεύτρια εταιρεία με Α.Φ.Μ. φέρεται να έχει προβεί σε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κρεάτων από τη Γαλλία, οι οποίες ωστόσο δεν περνούσαν καθόλου από τις εγκαταστάσεις της ίδιας αλλά μεταφέρονταν απευθείας στις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας. Οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις της προμηθεύτριας εταιρείας με Α.Φ.Μ. έχουν ταυτοποιηθεί με τις αντίστοιχες πωλήσεις της προς την προσφεύγουσα, δεδομένου ότι οι ποσότητες (και στα δύο σκέλη των συναλλαγών)

φέρονται να μεταφέρθηκαν με το ίδιο μεταφορικό μέσο της μεταφορικής εταιρείας Από τη σύγκριση όμως των ποσοτήτων που αναγράφονται στα διεθνή έγγραφα μεταφοράς με τις αντίστοιχες ποσότητες που αναγράφονται στα τιμολόγια πώλησης της προμηθεύτριας εταιρείας με Α.Φ.Μ. προς την προσφεύγουσα, η πρώτη φέρεται να έχει προμηθεύσει τη δεύτερη με **ποσότητες που υπερβαίνουν** αυτές που αγόρασε από τη Γαλλία. Ωστόσο, το γεγονός αυτό είναι σημαντικό, δεδομένου ότι α) η εν λόγω προμηθεύτρια εταιρεία δεν έχει προβεί σε άλλες αγορές κρεάτων ώστε να μπορέσει να συμπληρώσει ποσότητες στα εν λόγω φορτία, β) δε διαθέτει στις εγκαταστάσεις της ψυκτικούς θαλάμους ώστε να αποθηκεύει τις πλεονάζουσες ποσότητες κρεάτων και γ) τα φορτία δε διέρχονταν από τις εγκαταστάσεις της ώστε να προσθέσει ποσότητες.

- δεκαεπτά (17) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 830.459,50 € κρίθηκαν μερικώς εικονικά, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία. Συγκεκριμένα, πρόκειται και εδώ για περιπτώσεις όπου η προμηθεύτρια εταιρεία με Α.Φ.Μ. φέρεται να έχει προβεί σε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κρεάτων από τη Γαλλία, οι οποίες μεταπωλήθηκαν στην προσφεύγουσα, μεταφερόμενες απευθείας στις εγκαταστάσεις της τελευταίας. Σε αντίθεση με τις ανωτέρω περιπτώσεις, σε αυτές δεν παρατηρήθηκαν διαφορές στις ποσότητες. Ωστόσο, ο νόμιμος εκπρόσωπος της μεταφορικής εταιρείας, σε έντονη κατάθεση ενώπιον του ΣΔΟΕ ΚΡΗΤΗΣ (σχετ. υπ' αριθμ. /2013 έγγραφο), δήλωσε ότι δε γνωρίζει κανέναν από την εταιρεία, ούτε έχει έρθει ποτέ σε τηλεφωνική επαφή μαζί τους, ενώ τις εντολές για την παραλαβή των κρεάτων από το εξωτερικό τις λάμβανε από την προσφεύγουσα. Παράλληλα, ενώ η συνολική οφειλή της προσφεύγουσας προς τον προμηθευτή της ανέρχεται σε 3,7 εκ. € (συνολική καθαρή αξία τιμολογίων πλέον Φ.Π.Α.), για την εξόφληση έχουν εκδοθεί επιταγές αξίας μόλις 930.000,00 €. Και αυτές όμως, δεν κατέληξαν ποτέ στα ταμεία της προμηθεύτριας εταιρείας, αλλά επέστρεψαν μέσω νομιμοφανών διαδικασιών στα πρόσωπα που κατασκεύασαν τα φορολογικά στοιχεία, όπως προκύπτει από το υπ' αριθμ. /2012 έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης Νομιμοποίησης Εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες (βλ. εκτενή ανάλυση στις σελ. 18-19 Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ).

Αποτέλεσμα της εν λόγω κρίσης του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ ήταν:

- να καταλογιστεί το ποσό των **3.313.900,08 €** ως λογιστική διαφορά για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος (**σχετική προσβαλλόμενη πράξη με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή-αναλογών φόρος εισοδήματος 659.946,41 € πλέον προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας 795.336,02 €, ήτοι καταβλητέο ποσό 1.455.282,43 €**).
- να μην αναγνωριστεί η έκπτωση του Φ.Π.Α. εισροών που αναλογεί στο ποσό των 3.313.900,08 €, ήτοι ποσό 430.807,02 €.
- να επιβληθεί πρόστιμο Φ.Π.Α. 50% επί του εκπεσθέντος Φ.Π.Α. εισροών ύψους 215.403,60 € (= 430.807,02 € * 50%), σύμφωνα με το άρθρο 79 του Ν. 4472/2017, λόγω έκπτωσης Φ.Π.Α. εικονικών τιμολογίων.
- να επιβληθεί πρόστιμο ύψους 2.500,00 €, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Κ.Φ.Δ. και την Ε. 2042/2022, λόγω λήψης εικονικών τιμολογίων.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητώντας την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} ισχυρισμός: Εσφαλμένη αιτιολογία του ελέγχου.

2^{ος} ισχυρισμός: Η Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ εξέδωσε καταλογιστικές πράξεις σε βάρος της προμηθεύτριας εταιρείας, χωρίς την προηγούμενη ακρόαση και της ίδια της προσφεύγουσας, ως άμεσα ενδιαφερόμενη.

3^{ος} ισχυρισμός: Αναιτιολόγητος ο ισχυρισμός του ελέγχου περί διαφοράς στις ποσότητες μεταξύ των αγορών της προμηθεύτριας εταιρείας από την αλλοδαπή και των μεταπωλήσεων στην προσφεύγουσα, καθώς δεν αναφέρεται ποιες ακριβώς είναι αυτές οι μεγαλύτερες ποσότητες, ώστε να είναι σε θέση η ίδια να αντικρούσει τον εν λόγω ισχυρισμό.

4^{ος} ισχυρισμός: Η ίδια, μετά από εντολή της προμηθεύτριας εταιρείας, κατέθετε το μεγαλύτερο μέρος των ποσών των αγορών κρεάτων απευθείας στις εταιρείες του εξωτερικού και στη συνέχεια, τα ποσά που είχε ήδη καταβάλλει η σε αυτές, συμψηφίζονταν με τις οφειλές της προσφεύγουσας προς αυτήν. Η εταιρεία δεν ήταν απαραίτητο να διατηρεί ψυκτικούς θαλάμους, εφόσον η μεταβίβαση της κυριότητας γινόταν επί των φορτηγών αυτοκινήτων στο λιμάνι του Πειραιά.

5^{ος} ισχυρισμός: Εσφαλμένη η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, διότι άπαξ και από τον έλεγχο κρίθηκε η εικονικότητα των τιμολογίων, δεν είναι δυνατόν να υφίστανται πραγματικά κέρδη.

6^{ος} ισχυρισμός: Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό όσον αφορά στη διαχειριστική χρήση 2011.

7^{ος} ισχυρισμός: Έλλειψη συνυπευθυνότητας του μετόχου κ.

Ως προς τον 1ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο:

«....

2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

....

9. 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 την παρ. 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο:

«4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα

φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδόντα το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας Εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό».

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, να 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, **δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή** (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς 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 συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος της προμηθεύτριας εταιρείας της προσφεύγουσας από τη Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ (σχετ. η από 24/11/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992)), από τον οποίο προέκυψε ότι αυτή, αν και φορολογικώς υπαρκτή, ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση, δεδομένου ότι αποδείχτηκε πως κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα (διαχειριστική περίοδος 2011), δεν ήταν δυνατόν να ήταν σε θέση να πωλεί

τα αγαθά που φέρεται να πώλησε, για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω Έκθεση Ελέγχου. Συγκεκριμένα, δεν είχε προμηθευτεί ποτέ τις ποσότητες που φέρεται να μεταπώλησε, δε διέθετε κατάλληλες εγκαταστάσεις (ψυγεία) για τη διαχείριση και αποθήκευση των κρεάτων, ενώ και αναφορικά με το μικρό μόνο μέρος των απαιτήσεων για το οποίο εκδόθηκαν επιταγές, τα σχετικά ποσά δεν κατέληξαν στα ταμεία της.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ όσο και στη συνέχεια της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης».

Επειδή η Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ προέβη σε φορολογικό έλεγχο της εταιρείας, η οποία ανήκε στη δική της χωρική και ελεγκτική αρμοδιότητα, ως φερόμενη εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων και όχι σε έλεγχο της ίδιας της προσφεύγουσας.

Επειδή συνεπώς, η Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ δεν είχε ουδεμία υποχρέωση να ζητήσει τις απόψεις της προσφεύγουσας.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η ίδια η προσφεύγουσα δε στερήθηκε του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, δεδομένου ότι η φορολογική αρχή που έλεγξε την ίδια (Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ), της απέστειλε το υπ' αριθμόν/08-04-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων, επί του οποίου διατύπωσε εγγράφως τις απόψεις της.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή αναφορικά με τις επιμέρους περιπτώσεις όπου διαπιστώθηκαν διαφορές στις ποσότητες μεταξύ των αγορών της προμηθεύτριας εταιρείας από την αλλοδαπή και των μεταπωλήσεων στην προσφεύγουσα, η κρίση του ελέγχου τυγχάνει αναπαισιολόγητη, καθώς δεν αναφέρεται ποιες ακριβώς είναι αυτές οι διαφορές στις ποσότητες.

Επειδή ωστόσο, στην από 24/11/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ (σελ. 8) αναφέρεται ρητά ότι «επειδή δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα φορολογικά στοιχεία των αγορών, ο έλεγχος δεν μπορεί να προσδιορίσει ούτε το είδος του κρέατος αλλά ούτε και την αξία της καθεμίας ενδοκοινοτικής απόκτησης ξεχωριστά έτσι ώστε να μπορεί να προσδιορίσει την αξία των κρεάτων που αντιστοιχεί στις πλεονάζουσες ποσότητες, οι οποίες είναι εικονικές και δεν πραγματοποιήθηκαν ποτέ».

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ίδια, μετά από εντολή της προμηθεύτριας εταιρείας, κατέθετε το μεγαλύτερο μέρος των ποσών των αγορών κρεάτων απευθείας στις εταιρείες του εξωτερικού και στη συνέχεια, τα ποσά που είχε ήδη καταβάλλει η σε αυτές, συμψηφίζονταν με τις οφειλές της προσφεύγουσας προς αυτήν. Επίσης, ισχυρίζεται

πως η εταιρεία δεν ήταν απαραίτητο να διατηρεί ψυκτικούς θαλάμους, εφόσον η μεταβίβαση της κυριότητας γινόταν επί των φορτηγών αυτοκινήτων στο λιμάνι του Πειραιά.

Επειδή η ανωτέρω συναλλακτική πρακτική που περιγράφει η προσφεύγουσα δε συνάδει σε καμία περίπτωση με τα δεδομένα της κοινής λογικής και πείρας.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, σε κάθε περίπτωση, έρχεται σε αντίθεση με το πραγματικό γεγονός της έκδοσης επιταγών αξίας 930.000,00 €, οι οποίες δεν εκδόθηκαν με σκοπό την εξόφληση των αλλοδαπών εταιρειών αλλά με σκοπό την εξόφληση της δικής της προμηθεύτριας εταιρείας Ωστόσο, όπως προκύπτει από το υπ' αριθμ. /2012 έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης Νομιμοποίησης Εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες, τα σχετικά ποσά δεν κατέληξαν ποτέ στα ταμεία της τελευταίας, αλλά επέστρεψαν μέσω νομιμοφανών διαδικασιών στα πρόσωπα που κατασκεύασαν τα φορολογικά στοιχεία (βλ. εκτενή ανάλυση στις σελ. 18-19 Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ).

Επειδή παράλληλα, όπως αναφέρεται στην Έκθεση Απόψεων του ελέγχου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας, η προσφεύγουσα επιχείρησε να αποφύγει το σύστημα του ενδοκοινοτικού Φ.Π.Α. με τον εξής μηχανισμό: Οι εταιρείες του εξωτερικού, παρέδιδαν αγαθά χωρίς Φ.Π.Α. στην εκδότρια εταιρεία Στη συνέχεια, η τελευταία, μεταπωλούσε τα ίδια αγαθά στην εγχώρια αγορά (μεταξύ των πελατών της και η προσφεύγουσα) χρεώνοντας Φ.Π.Α., χωρίς ωστόσο να τον αποδίδει στις ελληνικές φορολογικές αρχές, καθιστώντας αδύνατη την είσπραξη του φόρου στο κράτος κατανάλωσης των αγαθών. Ενδεικτική είναι η εικόνα των οφειλών της εταιρείας αυτής προς τη Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, οι οποίες υπερβαίνουν τα 12 εκ. €.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει πως η συναλλακτικώς ανύπαρκτη εταιρεία, δηλώνοντας η ίδια τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από την αλλοδαπή, προβαίνοντας η ίδια σε χρεοπίστωση του οφειλόμενου Φ.Π.Α. και χρεώνοντας στη συνέχεια την προσφεύγουσα με ελληνικό Φ.Π.Α. (για τις συναλλαγές που παρουσιάζονταν ως εγχώριες πωλήσεις), παρείχε στην προσφεύγουσα τη «διευκόλυνση» ώστε η τελευταία να εκπίπτει τον εν λόγω Φ.Π.Α. εισρών από τον Φ.Π.Α. εκρών από τις πωλήσεις της και με αυτόν τον τρόπο να αποδίδει χαμηλότερο Φ.Π.Α. στο Δημόσιο. Με άλλα λόγια, η προσφεύγουσα, η οποία τελικά ήταν ο πραγματικός ενδοκοινοτικός αποκτών των κρεάτων, ευνοείτο από τη «μεσολάβηση» της εταιρείας στο συναλλακτικό σχήμα, καθότι σε διαφορετική περίπτωση (εάν δηλαδή δήλωνε η ίδια τη χρεοπίστωση του οφειλόμενου Φ.Π.Α. των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων) δε θα μπορούσε να μειώσει τον αποδοτέο Φ.Π.Α. εκρών της. Επαναλαμβάνεται ότι η εταιρεία φέρεται να χρέωνε αλλά να μην απέδιδε τον ελληνικό Φ.Π.Α..

Επειδή όπως διευκρινίστηκε με την ΠΟΛ 1071/2015, με την οποία κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμόν 170/2014 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ «ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου».

Επειδή συνεπώς, ακόμη και στην περίπτωση που η προσφεύγουσα όντως απέκτησε κάποιες ποσότητες κρεάτων, τις οποίες μεταπώλησε στη συνέχεια, η καθαρή αξία των επίμαχων τιμολογίων εκδόσεων της εταιρείας δε δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της, από τη στιγμή που φέρεται να ενεργούσε με δόλο, προκειμένου για την απόδοση χαμηλότερου Φ.Π.Α. στο Δημόσιο.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι άπαξ και από τον έλεγχο κρίθηκε η εικονικότητα των τιμολογίων, δεν είναι δυνατόν να υφίστανται πραγματικά κέρδη.

Επειδή ωστόσο, τα επίμαχα τιμολόγια που κρίθηκαν εικονικά δε στοιχειοθετούν για την προσφεύγουσα πωλήσεις αλλά αγορές και γι' αυτόν τον λόγο, με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, καταλογίζονται τα ποσά που παρανόμως εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 6ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα της φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ) για επιβολή φόρων και προστίμων αναφορικά με τη χρήση 2011, δεδομένου ότι το υπ' αριθμόν/14-12-2020 έγγραφο από την Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια του άρθρου 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994, εφόσον η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ γνώριζε ήδη από προγενέστερα έτη για τις αποδιδόμενες στην προσφεύγουσα παραβάσεις.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72, παρ. 11 του Κ.Φ.Δ. «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 84 του Ν. 2238/1994:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

...

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

...

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994 «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα

έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή όπως έχει κριθεί με την ΣτΕ 1492/2019 «Εξάλλου, συμπληρωματικά, κατά τ' ανωτέρω, στοιχεία μπορεί, μεταξύ άλλων, να είναι έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της Τελωνειακής Διεύθυνσης Ελέγχου Οικονομικού Εγκλήματος (Τ.Ε.Δ.Ε.Ο.), αρμόδιας, μεταξύ άλλων, κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 3 του π.δ. 89/1991 (39 Α'), να διεξάγει έρευνες για παράνομες πράξεις που αφορούν την εθνική οικονομία (πρβλ. ΣτΕ 876/2002), καθώς και οποιαδήποτε άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται η εικονικότητα τιμολογίων που είχε εκδώσει ο φορολογούμενος και στα οποία είχε στηριχθεί ο αρχικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματός του».

Επειδή εν προκειμένω, σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ περιήλθε το υπ' αριθμόν/14-12-2020 έγγραφο από την Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ/21-12-2020), με το οποίο διαβιβάστηκε η από 24/11/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της ως άνω υπηρεσίας που αφορούσε στην εταιρεία με Α.Φ.Μ. (δικής της αρμοδιότητας).

Επειδή ωστόσο, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ είχε γνωστοποιηθεί και το υπ' αριθμόν/16-02-2016 έγγραφο του ΣΔΟΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ/25-02-2016). Συγκεκριμένα στην σελ. 9 της έκθεσης αναφέρεται «...μας διαβιβάστηκε ο φάκελος της υπόθεσης ελέγχου (από την συγκεκριμένη υπηρεσία) της εταιρείας **Μεταξύ των στοιχείων του παραληφθέντος φακέλου, περιλαμβανόταν και η με αριθμό/09-02-2012 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων και Στοιχείων, με την οποία κατά τη συγκεκριμένη ημερομηνία, είχαν κατασχεθεί από την ως άνω υπηρεσία εβδομήντα ένα (71) τιμολόγια εκδόσεως της εταιρείας προς την ελεγχόμενη επιχείρηση**».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, της λήψης του υπ' αριθμόν/14-12-2020 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ είχε προηγηθεί έτερο συμπληρωματικό στοιχείο (το υπ' αριθμόν/16-02-2016 έγγραφο του ΣΔΟΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ), το οποίο περιήλθε σε γνώση της αρμόδιας φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ) εντός της αρχικής πενταετούς περιόδου παραγραφής.

Επειδή η Υπηρεσία μας, προκειμένου να διαπιστώσει εάν η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ είχε λάβει γνώση αποδεδειγμένης εικονικότητας των επίμαχων τιμολογίων εντός της αρχικής πενταετούς περιόδου παραγραφής, απέστειλε σε αυτήν το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/14-11-2022 έγγραφο, με το οποίο ζητούσε να την αποσταλεί το υπ' αριθμόν/16-02-2016 έγγραφο του ΣΔΟΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ/25-02-2016), καθώς και αντίγραφο του φακέλου της υπόθεσης.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ ανταποκρίθηκε, αποστέλλοντας στην Υπηρεσία μας το υπ' αριθμόν/23-11-2022 έγγραφο (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/02-12-2022), στο οποίο επισυνάπτονταν:

- αντίγραφο του υπ' αριθμόν/16-02-2016 εγγράφου του ΣΔΟΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ προς τη Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, όπου αναφέρεται ότι: «**ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΓΙΝΕΙ:** Εκδόθηκε η με αριθμό/2013 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας στους και για τον έλεγχο της υπόθεσης και την επεξεργασία των κατασχεμένων. Την 09-02-2012 και 23/01/2013 το συνεργείο ελέγχου μετέβη στην έδρα του ελεγχόμενου και κατέσχεσε φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης (Εκθέσεις κατάσχεσης 15/2012 και 13/2013). Έκτοτε ακολούθησε επικοινωνία με τα αρμόδια ΣΔΟΕ και Δ.Ο.Υ. για τον έλεγχο των εκδοτών των κατασχεμένων τιμολογίων, των μεταφορέων κτλ, όπως αναλυτικά εμφανίζεται από τα έγγραφα του φακέλου της υπόθεσης. Επιπλέον, κατόπιν αλληλογραφίας, υπήρξε αμοιβαία διοικητική συνδρομή μεταξύ των κρατών-μελών της Ε.Ε. και στάλθηκαν στοιχεία στην Υπηρεσία μας μέσω ΚΥ από τις φορολογικές αρχές της Γαλλίας για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές της ελεγχόμενης. Στη Υπηρεσία μας έχει εκδοθεί άλλη εντολή ελέγχου (...../2013) για το υπ' αριθμ. Εισ. Πρωτ./29-11-2012 έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης, αντίγραφο του οποίου σας αποστέλλουμε. **Έκτοτε καμία άλλη ενέργεια δεν έχει γίνει**».
- Αντίγραφο της υπ' αριθμόν 15/2012 Έκθεσης Κατάσχεσης των τιμολογίων εκδόσεων της εταιρείας με Α.Φ.Μ., καθώς και της σχετικής εντολής ελέγχου του ΣΔΟΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.
- Αντίγραφο της υπ' αριθμόν 15/2012 Έκθεσης Κατάσχεσης των τιμολογίων εκδόσεων της εταιρείας με Α.Φ.Μ. και της εταιρείας με Α.Φ.Μ., καθώς και της σχετικής εντολής ελέγχου του ΣΔΟΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.
- Αντίγραφο του υπ' αριθμόν/2012 εγγράφου της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες προς το ΣΔΟΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ (αρ. πρωτ. εισερχ./29-11-2012), όπου αναφέρεται ότι: «...**από μία πιο ενδελεχή επισκόπηση των κινήσεων που γίνονται στους λογαριασμούς όψεως της εταιρείας & των κάτωθι προμηθευτών της (νομικών & φυσικών προσώπων), προκύπτει η ακόλουθη συναλλακτική δραστηριότητα που φέρει χαρακτηριστικά πιθανής εικονικότητας...**».
- Αντίγραφο του υπ' αριθμόν/13-02-2012 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ προς το ΣΔΟΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ (αρ. πρωτ. εισερχ./21-02-2012), όπου αναφέρεται ότι: «**Σας διαβιβάζουμε την από 02/02/2012 έκθεση ελέγχου της υπηρεσίας μας από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση με Α.Φ.Μ., Χονδρικό-Λιανικό εμπόριο τροφίμων....., έχει εκδώσει φορολογικά στοιχεία προς την επιχείρηση με Α.Φ.Μ., Χονδρικό εμπόριο, για τα οποία υπάρχουν σοβαρές ενδείξεις εικονικότητας. Παρακαλούμε για τις ενέργειές σας**».

Επειδή συνεπώς, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ δεν κατείχε πληροφορία περί αποδεδειγμένης λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων εκ μέρους της προσφεύγουσας εντός της αρχικής πενταετούς περιόδου παραγραφής.

Επειδή συνεπώς, το συμπληρωματικό στοιχείο κατά το άρθρο 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994, βάσει του οποίου η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ έλαβε γνώση της αποδεδειγμένης εικονικότητας, ήταν το υπ' αριθμόν/14-12-2020 έγγραφο από την Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ/21-12-2020), με το οποίο διαβιβάστηκε η από 24/11/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της ως άνω υπηρεσίας που αφορούσε στην εταιρεία με Α.Φ.Μ.

Επειδή το ανωτέρω συμπληρωματικό στοιχείο περιήλθε σε γνώση της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ μετά την αρχική πενταετή περίοδο παραγραφής, το δικαίωμά της για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για τη χρήση 2011 παραγράφεται στις 31/12/2022 (δεκαετής παραγραφή).

Επειδή εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης στις 18/08/2022, η οποία, σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα έγγραφα, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 30/08/2022, ήτοι πριν την παρέλευση της ως άνω ημερομηνίας παραγραφής.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 7ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα προσβάλλει ισχυρισμό περί έλλειψης συνυπευθυνότητας του κ. με Α.Φ.Μ.

Επειδή το εν λόγω φυσικό πρόσωπο έχει υποβάλει ενώπιον της Υπηρεσίας μας ξεχωριστή ενδικοφανή προσφυγή (υπ' αριθμόν/27-09-2022), στην οποία προσβάλλει την κριθείσα από τον έλεγχο συνυπευθυνότητά του για τα χρέη της προσφεύγουσας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας αλυσιτελώς προβάλλεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 16/09/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμόν/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011).

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	659.946,41
Προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας	795.336,02
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.455.282,43
Πιστωτικό για επιστροφή	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.