



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 29/12/2022

Αριθμός απόφασης: 2457

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 260), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 29/8/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου 12489 ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «**ΚΑΖΗΣ ΕΛΛΑΣ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ**» με ΑΦΜ 099771970 και διακριτικό τίτλο «**ΚΑΖΗΣ ΕΛΛΑΣ Α.Ε.**», που εδρεύει στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού

Μελενίκου 13 – 15, Τ.Κ. 54248 και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της με αριθμό **294/137/1-7-2022** πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.

7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ 11002198 ΕΙ 2022 ΕΜΠ /1-11-2022 υπόμνημα της προσφεύγουσας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 29/8/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου 12489 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία **“ΚΑΖΗΣ ΕΛΛΑΣ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ”** με ΑΦΜ 099771970, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό **294/137/1-7-2022** πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.500,00 €**, διότι δε συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 υποχρεώσεις της, ήτοι έλαβε τριάντα τέσσερα (34) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η εικονική τους αξία, συνολικής καθαρής αξίας 149.001,92 €, πλέον ΦΠΑ, από την οντότητα «MEDICAL LOGISTICS ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μονοπρόσωπη Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρία - ΑΦΜ 800542491» (με διακριτικό τίτλο «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε.»), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2 και 6 της υποπαρ. Ε.1 της παρ. Ε' του Ν.4093/2013 (Κ.Φ.Α.Σ.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/2013 σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην Ε2042/2022 εγκύκλιο και τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν.4174/2013.

Δυνάμει της με αρ. 278/30-11-2021 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, με κύρια δραστηριότητα «Χονδρικό εμπόριο φαρμακευτικών προϊόντων», ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων για το φορολογικό έτος 2014. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από 24/12/2020 έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας που διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης με το με αρ. πρωτ. 10678/26-3-2021 διαβιβαστικό έγγραφο. Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου, η εταιρία «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε – ΑΦΜ 800542491» εξέδωσε μερικώς εικονικά (ως προς την αξία και την ποσότητα) φορολογικά στοιχεία, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η εικονική τους αξία. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία ήταν και η προσφεύγουσα εταιρία, η οποία, στο φορολογικό έτος 2014, έλαβε από την ανωτέρω οντότητα

τριάντα τέσσερα (34) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η εικονική τους αξία, συνολικής καθαρής αξίας 149.001,92 €, πλέον ΦΠΑ.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, αποδεχόμενος πλήρως τα αποτελέσματα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, για τους κάτωθι λόγους :

1. Παντελώς άκυρη, παράνομη, απαράδεκτη ως εκπρόθεσμη η προσβαλλόμενη πράξη, διότι ο σχετικός έλεγχος θα έπρεπε να ολοκληρωθεί έως την 31/12/2021, ωστόσο η εντολή ελέγχου της κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά, χωρίς τη φυσική παρουσία των ελεγκτών στην έδρα της, το Μάρτιο του 2022.
2. Παντελώς ουσία αβάσιμη η προσβαλλόμενη πράξη, διότι έχουν αποδείξει περίτрана, με τα στοιχεία που προσκόμισαν στον έλεγχο, ότι οι αγορές από τη «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε – ΑΦΜ 800542491» είναι πραγματικές. Υπήρξε καλοπιστία από μέρους της εταιρίας ως προς το πρόσωπο της εκδότριας.
3. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι παντελώς αναπόδεικτη, διότι ο έλεγχος στηρίχτηκε αποκλειστικά στο πόρισμα της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, χωρίς να συγκεντρώσει εις βάρος της εταιρίας κανένα απολύτως αποδεικτικό στοιχείο.
4. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή προστίμου φορολογικού έτους 2014.
5. Εφαρμογή της αρχής ne bis in idem. Η ευμενέστερη διάταξη για την επιβολή προστίμου είναι αυτή του άρθρου 59 παρ. 1 του Ν.4174/2013 και όχι αυτή της παρ. 1 και 2 περ.ε' του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.
6. Η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίθηκε επαρκώς στο βάρος της απόδειξης της αποδιδόμενης παράβασης και επομένως η προσβαλλόμενη πράξη είναι αναγκαίο να ακυρωθεί.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό περί εκπρόθεσμης έναρξης του ελέγχου και μη κοινοποίησης της εντολής ελέγχου με τη φυσική παρουσία των ελεγκτών.

Επειδή στο Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται :

«Άρθρο 23

... 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης [...]

Άρθρο 25

1. Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται».

Επειδή με την ΠΟΛ 1073/2018 «Παροχή οδηγιών για την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν. 4512/2018 (Α' 5) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)» διευκρινίζονται τα ακόλουθα :

«1. Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των [άρθρων 18 , 19 και 72 παρ. 18 του Ν.4174/2013](#) , όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της [παραγράφου 4 του άρθρου 49 του Ν.4509/2017](#) και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018, διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.](#), πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Διευκρινίζεται ότι κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του [άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ.](#) δύνатаι να διενεργηθεί και στο κατάστημα της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο) που την εξέδωσε, με τη συναίνεση του προσώπου προς το οποίο αυτή γίνεται (σχετ. άρθρο 47 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.). Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται υπόψη και τα ακόλουθα: α) ... β) ... γ) Στις περιπτώσεις φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 23 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ.](#) η εντολή φορολογικού ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο πριν από την έναρξη των ελεγκτικών ενεργειών (π.χ. πριν την αποστολή αιτημάτων του [άρθρου 15 του Ν.4174/2013](#) ή πριν

την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της η φορολογική διοίκηση) και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Ο προϊστάμενος της Ελεγκτικής Υπηρεσίας δύναται να αφίσταται της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου σε εξαιρετικές περιπτώσεις με ειδικά αιτιολογημένη απόφασή του.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 3 του Ν.4174/2013, ως έναρξη του ελέγχου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 79 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας «Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής: α) ... β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης. ...».

Επειδή εν προκειμένω, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης η με αριθμό 278/30-11-2021 αρχική εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου της προσφεύγουσας επιχείρησης ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων φορολογικής περιόδου 1/1/2014 - 31/12/2014, η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα με την με αριθμό πρωτ. 3394/24-2-2022 «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού». Ακολούθως, ο έλεγχος, σύμφωνα με το με το με αρ. 37/27-5-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, λόγω της πανδημίας covid19 και τον συνεπακόλουθο περιορισμό των μετακινήσεων, όρισε ως ημερομηνία έναρξης ελέγχου την 22/3/2022, κατά την οποία προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα εκτυπωμένα τα ισοζύγια των ελεγχόμενων περιόδων.

Επειδή, η έναρξη του επίμαχου μερικού φορολογικού ελέγχου στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, ορίσθηκε τρεις μήνες μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου αιτιολογημένα και ο έλεγχος ολοκληρώθηκε με τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου στις 1/7/2022. Ωστόσο, ανεξάρτητα από το αν με την έκδοση της οικείας εντολής τηρήθηκαν ή όχι επακριβώς οι διατάξεις που ορίζουν τη διαδικασία του φορολογικού ελέγχου, η προσφεύγουσα δεν επικαλείται βλάβη που να συναρτάται με την πλημμέλεια της διαδικασίας αυτής και που να μην μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά, παρά μόνο με την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, όπως αξιώνει η διάταξη του άρθρου 79 παρ. 5 περ. β' του Κ.Δ.Δ., δεδομένου ότι από κανένα στοιχείο δεν διαφαίνεται πως το γεγονός της έναρξης του ελέγχου μετά τριμήνου από την έκδοση της εντολής ελέγχου, είχε επίπτωση

στην άσκηση των δικαιωμάτων της κατά τη διαδικασία του ελέγχου, ή είναι αυτό που προκάλεσε την έκδοση της πράξης με το συγκεκριμένο περιεχόμενο. Άλλωστε, τα πορίσματα του ελέγχου και η βάση αυτών εκδοθείσα πράξη δεν συνδέονται με οποιαδήποτε παρατυπία στο στάδιο της ελεγκτικής διαδικασίας. Εξάλλου, σε κάθε περίπτωση, ο μερικός φορολογικός έλεγχος ολοκληρώθηκε σε εύλογο χρόνο και η καθυστέρηση της έναρξής του είναι σαφώς αιτιολογημένη. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή προστίμου στο φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, ως προς την έννοια της φοροδιαφυγής στον Κ.Φ.Δ., στο άρθρο 55 παρ. 1 του ίδιου νόμου, που ίσχυε από 26/7/2013 έως 1/2/2016, αναφέρονται τα εξής :

«1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: ... ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογικής Διοίκησης. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας».

Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 3 περ. α΄ του ν. 4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.2 του άρθρου 32 του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019) και σύμφωνα με το άρθρο 86 του ίδιου νόμου ισχύει από 12/12/2019 και μετά, ορίζεται ότι: «3.α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων: (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, ...»

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ 27α 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 έκφανση 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 προκειμένη περίπτωση, η παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων συνιστά φοροδιαφυγή και εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 1 του ν. 4174/2013.

Ως εκ τούτου, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή προστίμων και φόρων σε βάρος της προσφεύγουσας την φορολογική περίοδο 01.01.2014-31.12.2014 κατέστη δεκαετής (ήτοι έως 31.12.2025), βάσει των διατάξεων περί φοροδιαφυγής του άρθρου 55 παρ. 1 του ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με το άρθρο 66 παρ. 27^α του ν. 4646/2019. Κατά συνέπεια, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, δεν είχε παραγραφεί κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης την 01/07/2022.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τους ισχυρισμούς (2^{ος}, 3^{ος} & 6^{ος}) περί αναιτιολόγητης πράξης και έλλειψης βάρους της απόδειξης από τη φορολογική αρχή.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. ... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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 το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα 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, με το άρθρο 10 παρ. 8 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαράγραφος Ε.1. της παρ. Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012) ορίζεται ότι: «8. 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, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣτΕ 1404/2015).

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα

αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣτΕ 1315/1991, ΣτΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάση άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993 και ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, με αφορμή την από 21/1/2020 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής για την εκδότρια «ΑΡΓΥΡΙΑΔΗΣ ALPHA PHARM ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ι.Κ.Ε. – ΑΦΜ 800765713», καθώς και την από 25/9/2020 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας που αφορά στην εκδότρια φορολογικών στοιχείων «PM PHARM ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ι.Κ.Ε. – ΑΦΜ 800687723», οι οποίες περιείχαν πληροφορίες για συναλλαγές μεγάλης αξίας με την «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε – ΑΦΜ 800542491», διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

➤ Οι εκδότριες επιχειρήσεις ήταν, κατά την επίδικη χρήση, φορολογικώς μεν υπαρκτές, υπό την έννοια ότι διέθεταν Α.Φ.Μ. και είχαν προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτες, αφού από τη συνολική εκτίμηση, της συναλλακτικής τους συμπεριφοράς δεν διέθεταν ούτε την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή, ούτε τις αγορές, ώστε να παρέχουν τα φαρμακευτικά προϊόντα που αναγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν προς την «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε – ΑΦΜ 800542491» και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσουν τις επίμαχες συναλλαγές. Επομένως τα ανωτέρω

ληφθέντα από την «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε – ΑΦΜ 800542491» κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

➤ Η καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων που έλαβε η εκδότρια επιχείρηση στο έτος 2014 ανέρχεται σε 2.951.839,32_ευρώ.

Η απογραφή αποθεμάτων (εμπορευμάτων) κατά την λήξη της περιόδου ήτοι στις 31/12/2014, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της, εμφανίζει υπόλοιπο, ήτοι ποσό 54.568,91 €.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η εκδότρια επιχείρηση κατά την περίοδο 01/01/2014 -31/12/2014 διέθετε εμπορεύματα προς πώληση, η αξία των οποίων διαμορφώνεται ως εξής:

Αξία εμπορευμάτων έναρξης:	0,00 €
Πλέον αξία αγορών τρέχουσας περιόδου:	3.130.645,27 €
Μείον αξία απογραφής λήξης:	- 54.568,91 €
<u>Μείον αξία μη πραγματοποιηθέντων αγορών (εικονικών):</u>	<u>- 2.951.839,32 €</u>

Αξία εμπορευμάτων προς διάθεση (πώληση): 124.237,04 €

➤ Αρκετά από τα φαρμακευτικά προϊόντα χρήζουν αποθήκευσης σε ψυκτικούς χώρους, τους οποίους όμως δεν διέθετε η εκδότρια επιχείρηση.

Κατά την ημέρα του ελέγχου, ήτοι στις 06/10/2020, στην έδρα της εκδότριας επιχείρησης δε διαπιστώθηκε η ύπαρξη ψυγείων και καταψυκτών. Για τα δε ψυγεία και τους καταψύκτες που αναφέρονται στο τηρούμενο μητρώο παγίων κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη:

α) εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία από την προμηθεύτρια εταιρία ΕΣΚΑΛΙΝΑ ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε. τα οποία κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους,

β) τα υπόλοιπα με προμηθεύτριες εταιρίες τις PRAKTIKER HELLAS A.E., ΑΦΟΙ ΙΩΣΗΦΙΔΗ Ο.Ε., MART ΚΑΣ & ΚΑΡΥ ΑΕΕΕ και ΠΑΝΤΖΑΡΤΖΙΔΗΣ ΚΩΝ. & ΣΙΑ ΟΕ είναι μικρής χωρητικότητας και δεν θα μπορούσαν να αποθηκεύσουν τον δηλούμενο όγκο αγορών, πολλώ δε μάλλον που μερικά (από προμηθευτές MART ΚΑΣ & ΚΑΡΥ ΑΕΕΕ και ΠΑΝΤΖΑΡΤΖΙΔΗΣ ΚΩΝ. & ΣΙΑ ΟΕ) αγοράστηκαν στις 19/09/2016 και 20/09/2016.

➤ Ο εμφανιζόμενος όγκος πωλήσεων, καθώς και η μεταφορά των προϊόντων απαιτεί πολλά μεταφορικά μέσα, κατάλληλα διαμορφωμένα, τα οποία δεν διέθετε η εκδότρια.

➤ Η συναλλακτική δραστηριότητα που εμφανίζει η εκδότρια, προαπαιτούσε αρκετό και εξειδικευμένο προσωπικό προκειμένου να τη διεκπεραιώσει, το οποίο δεν διέθετε.

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας έκρινε ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε – ΑΦΜ 800542491» προς τους πελάτες της είναι μερικώς εικονικά χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η εικονική τους αξία.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, υιοθετώντας τα ως άνω πορίσματα του ελέγχου στην εκδότρια εταιρία και λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα από την

προσφεύγουσα στοιχεία έκρινε ακολούθως ότι τριάντα τέσσερα (34) φορολογικά στοιχεία, που έλαβε η προσφεύγουσα από τη «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε – ΑΦΜ 800542491» είναι μερικώς εικονικά, χωρίς να δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 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, η προσφεύγουσα προσκόμισε στη φορολογική αρχή τα κάτωθι:

- Αναλυτικό Καθολικό της προμηθεύτριας «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε – ΑΦΜ 800542491»
- Κατάσταση αναλυτικής κίνησης του καταθετικού λογαριασμού 218/4701941 της ΕΤΕ έτους 2014.
- Αναλυτικά καθολικά και ισοζύγια αποθήκης από τα οποία προκύπτουν, τόσο η εισαγωγή, όσο και η εξαγωγή των ειδών, καθώς και τα ονόματα των πελατών.
- Φωτοτυπία της άδειας κυκλοφορίας του φορτηγού ΙΧ με αρ. κυκλ. ΝΗΧ4284.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 1/7/2022 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης προκύπτει ότι:

- Η φορολογική αρχή αντικρούει τον ισχυρισμό που διατυπώνει η προσφεύγουσα στο υπ' αριθ. πρωτ. 9208/22-6-2022 υπόμνημα – απάντηση στο υπ' αριθ. 37/2022 σημείωμα ελεγκτικών διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης περί πλημμελούς αιτιολογίας, επισημαίνοντας ότι δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι οι συγκεκριμένες συναλλαγές ήταν πραγματικές, με δεδομένη την επαγγελματική ανυπαρξία της εκδότριας.
- Η φορολογική αρχή δεν προέβη σε περαιτέρω έλεγχο των στοιχείων πληρωμών μέσω τραπεζικής κατάθεσης (που ανέρχονται στο συνολικό ποσό των συναλλαγών) που της προσκόμισε η προσφεύγουσα και έτσι δεν προκύπτει η τυχόν επιστροφή μέρους των χρημάτων αυτών, είτε σε λογαριασμό της προσφεύγουσας, είτε σε πρόσωπο σχετιζόμενο με αυτή (ανακύκλωση χρήματος).
- Η φορολογική αρχή δεν προέβη σε έλεγχο αποθήκης προκειμένου να διαπιστωθεί αν τα φάρμακα που αναφέρονται στα επίδικα τιμολόγια εισήχθησαν πραγματικά στην εταιρία και εάν στη συνέχεια πωλήθηκαν και σε ποιους πελάτες της προσφεύγουσας, καθώς και σε ποιες αξίες.
- Οι μεταφορές των προϊόντων φέρεται να έχουν πραγματοποιηθεί με το με αρ. κυκλ. ΝΗΧ4284 Φ.Ι.Χ., το οποίο κατείχε η εκδότρια εταιρία την κρινόμενη περίοδο (μεταβιβάστηκε στις 30/6/2015). Η φορολογική αρχή δεν αιτιολογεί επαρκώς την απόρριψη των εν λόγω μεταφορών, εφόσον όπως αποδεικνύεται από την άδεια κυκλοφορίας διέθετε ψυκτικό μηχάνημα για τη μεταφορά φαρμάκων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η κρίση της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης περί μερικής εικονικότητας των ληφθέντων από την προσφεύγουσα φορολογικών στοιχείων εδράζεται αποκλειστικά και μόνο στο πόρισμα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, που αφορά στην εκδότρια των εικονικών φορολογικών στοιχείων, ήτοι την εταιρεία με το διακριτικό τίτλο «MEDiLOG ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚΗ Μ.Ι.Κ.Ε – ΑΦΜ 800542491», χωρίς να έχουν συνεκτιμηθεί τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης των συναλλαγών και χωρίς να εξεταστεί η πραγματοποίηση ή μη των συναλλαγών των επίμαχων φορολογικών στοιχείων προς στοιχειοθέτηση της παράβασης με πλήρη, σαφή και ειδική αιτιολογία, σύμφωνα με τις επιταγές του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013.

Κατά συνέπεια, από την έκθεση ελέγχου και την προσβαλλόμενη πράξη δεν τεκμηριώνεται η μερική εικονικότητα των υπό κρίση συναλλαγών και η διάπραξη της οικείας παράβασης από την προσφεύγουσα (Δ.Πρ. Θεσ. 1307/2021, 2262/2021).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής δύναται να διενεργήσει εκ νέου έλεγχο εντός του προβλεπόμενου χρόνου της παραγραφής, βάσει των διατάξεων περί φοροδιαφυγής, εκδίδοντας και κοινοποιώντας πράξεις εντός δεκαετίας, συμφώνως προς το άρθρο 36 παρ. 3^α του Κ.Φ.Δ., σε συνδυασμό με το άρθρο 66 παρ. 27^α του ν. 4646/2019, στοιχειοθετώντας όμως πλήρως και σαφώς την όποια προκύπτουσα παράβαση (ενδεικτικώς λήψη μερικώς εικονικών, εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη με ή χωρίς καλοπιστία του λήπτη κλπ).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πλημμελούς αιτιολογίας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση του πέμπτου προσβαλλόμενου ισχυρισμού της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 29/8/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου 12489 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία “**ΚΑΖΗΣ ΕΛΛΑΣ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ**” με ΑΦΜ 099771970 και την ακύρωση της με αριθμό 294/137/1-7-2022 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας.

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

Η με αριθμό **294/137/1-7-2022** πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Καταλογιζόμενο ποσό	2.500,00€	0,00€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.