



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 07.06.2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1807

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312372-347
E-mail : ded.ath@aade.gr,

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),
- γ. 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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- δ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- ε. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης κατά:

α) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

β) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2016, φόρος εισοδήματος 1.967.721,40 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ 983.860,70 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 2.951.582,10 ευρώ.

Το ανωτέρω ποσό προέκυψε λόγω της προσθήκης στα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας του ποσού των 6.785.246,20 ευρώ το οποίο αναλύεται ως εξής:

α) Ποσό 6.757.613,00 ευρώ λόγω της λήψης και καταχώρησης στα λογιστικά αρχεία της κατά το φορολογικό έτος 2016 εκατόν τριάντα πέντε (135) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίων για την αγορά ζάχαρης με εκδότη την επιχείρηση αξίας 6.757.613,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.614.069,96 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 5 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 22 περ. β' του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ). Το ποσό αυτό αποτελεί λογιστική διαφορά και ως εκ τούτου προστίθεται στα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας.

β) Ποσό 1.059,61 ευρώ λόγω αναπροσαρμογής του κονδυλίου που αφορά προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.

γ) Ποσό 3.233,59 ευρώ που αφορά σε απόσβεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού, καθώς δεν αποδείχτηκε ότι η αγορά των παγίων έγινε προς το συμφέρον της επιχείρησης.

δ) Ποσό 23.340,00 ευρώ το οποίο αποτελεί τη διαφορά μεταξύ της απόσβεσης που διενήργησε η προσφεύγουσα 29.340,00 ευρώ και της απόσβεσης την οποία τελικά αποδέχτηκε ο έλεγχος 6.000,00 ευρώ.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα για τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016, Φ.Π.Α. 1.552.431,32 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ 776.215,67 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 2.328.646,99 ευρώ το οποίο αναλύεται ως εξής:

α) Ποσό 1.614.069,96 ευρώ λόγω της λήψης και καταχώρησης στα λογιστικά αρχεία της κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016 (135) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίων για την αγορά ζάχαρης με εκδότη την επιχείρηση αξίας 6.757.613,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.614.069,96 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ).

β) Ποσό 24.380,00 ευρώ λόγω λήψης και καταχώρησης στα λογιστικά αρχεία της πέντε (5) τιμολογίων αγοράς ζάχαρης από την επιχείρηση της οποίας η εμπλοκή εξαντλήθηκε στην τιμολόγηση, γεγονός που αποτελεί τεχνητή διευθέτηση του άρθρου 38 του ν. 4987/2022.

γ) Ποσό 86.018,64 αποτελεί το πιστωτικό υπόλοιπο της δήλωσης ΦΠΑ που υπέβαλε η προσφεύγουσα για τη φορολογική περίοδο 01.12.2016-31.12.2016 και το οποίο αφαιρείται από τα ποσά των παραγράφων α) & β).

δ) Ποσό 776.215,67 το οποίο είναι το πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις ΦΠΑ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2016, το ποσό των 2.951.582,10 ευρώ κατά τις κείμενες διατάξεις του ν. 4172/2013 και τις διατάξεις των άρθρων 2, 5, 23-28, 30, 34, 36, 37, 53, 58, 54, 62 και 64 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα για τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016, το ποσό των 2.328.646,99 ευρώ κατά τις κείμενες διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) και τις διατάξεις των άρθρων 2, 5, 23-28, 30, 34, 36, 37, 53, 58, 54, 62 και 64 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Αιτία του ανωτέρω ελέγχου υπήρξαν τα κάτωθι περιγραφόμενα δελτία πληροφοριών/έγγραφα:

α) Το με αριθμό πρωτοκόλλου από τη ΔΟΥ Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. εισερ.) με το οποίο διαβιβάστηκε στο ΚΕΜΕΕΠ λόγω ελεγκτικής αρμοδιότητας το υπ' αριθ. πληροφοριακό δελτίο της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος (σε συνέχεια της υπ' αριθ. Παραγγελίας Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος) το οποίο εν περιλήψει αναφέρει τα κάτωθι: α) Η εταιρία φέρεται εμπλεκόμενη μαζί με άλλες εταιρίες σε τριγωνικές συναλλαγές εμπορίου ζάχαρης με σκοπό την αυξομείωση της τιμής ζάχαρης και της μη απόδοσης του οφειλόμενου στο κράτος ΦΠΑ.

β) Το υπ' αριθ. έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Αττικής (αρ. πρωτ. εισερχ.)

γ) Το υπ' αριθ. έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Αττικής (αρ. πρωτ. εισερχ.).

δ) Το υπ' αριθ. έγγραφο από την ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. εισερχ.).

ε) Το υπ' αριθ. έγγραφο από τη ΦΑΕ Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. εισερχ. ΚΕΜΕΕΠ).

- στ) Το υπ' αριθ. έγγραφο από το 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (αρ. πρωτ. εισερχ.).
- ζ) Το υπ' αριθ. έγγραφο από το 2ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.
- η) Το υπ' αριθ. πρωτ. εισερχ. ΚΕΜΕΕΠ έγγραφο με το οποίο προωθείται ανώνυμη καταγγελία.
- θ) Το υπ' αριθ. έγγραφο από τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης.
- ι) Το υπ' αριθ. έγγραφο της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης και το υπ' αριθ. έγγραφο από το 2ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.
- ια) Το υπ' αριθ. έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Αττικής.
- ιβ) Το υπ' αριθ. έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. εισερχ.).
- ιγ) Το υπ' αριθ. έγγραφο της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. εισερχ.).
- ιδ) Το υπ' αριθ. έγγραφο του ΣΔΟΕ Μακεδονίας (αρ. πρωτ. εισερχ.).
- ιε) Το υπ' αριθ. έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Αττικής (αρ. πρωτ. εισερχ.).
- ιστ) Το υπ' αριθ. έγγραφο του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (αρ. πρωτ. εισερχ.).
- ιζ) Το με αρ. πρωτ. εισερχ. ΚΕΜΕΕΠ έγγραφο της ΔΟΥ Ελευσίνας.

Επιπροσθέτως ο έλεγχος στο πλαίσιο διερεύνησης των πορισμάτων των ανωτέρω πληροφοριακών δελτίων και εκθέσεων ελέγχων και συγκέντρωσης στοιχείων σχετικά με τη συναλλακτική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, προχώρησε σε υποβολή αιτήματος ανταλλαγής πληροφοριών κατ' εφαρμογή της σύμβασης του Συμβουλίου της Ευρώπης και του ΟΟΣΑ για την αμοιβαία διοικητική συνδρομή σε φορολογικά θέματα μεταξύ της Ελλάδας, της Ιταλίας, της Βουλγαρίας και του Ηνωμένου Βασιλείου.

Στα πλαίσια αυτά απεστάλησαν τα κάτωθι:

α) Το με αρ. πρωτ. αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις Ιταλικές Φορολογικές Αρχές διαμέσου του τμήματος ΣΤ (διοικητικής συνεργασίας και ανταλλαγής πληροφοριών στον ΦΠΑ) της ΑΑΔΕ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016.

Σε απάντηση του ανωτέρω αιτήματος εστάλησαν τα παρακάτω έγγραφα:

αα) Το με αρ. πρωτ. έγγραφο (αρ. πρωτ. εισερχ.).

αβ) Το με αρ. πρωτ. έγγραφο (αρ. πρωτ. εισερχ.).

αγ) Το με αρ. πρωτ. έγγραφο (αρ. πρωτ. εισερχ.).

β) α) Το με αρ. πρωτ. αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις Φορολογικές Αρχές της Βουλγαρίας μέσω του τμήματος Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων της ΑΑΔΕ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2017.

Σε απάντηση του ανωτέρω αιτήματος εστάλη το με αρ. πρωτ. έγγραφο (αρ. πρωτ. εισερχ.).

Εν συνεχεία δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και φορολογίας Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2016 στην προσφεύγουσα, η οποία τηρεί βιβλία διπλογραφικά (Γ' κατηγορίας). Η επιχείρηση εντάσσεται σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Κατόπιν της έκδοσης της ανωτέρω εντολής το αρμόδιο τμήμα ελέγχου κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την υπ' αριθ. γνωστοποίηση για τη δυνατότητα υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων και το υπ' αριθ. αίτημα για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 4987/2022. Η προσφεύγουσα προσκόμισε στο τμήμα ελέγχου τα τηρηθέντα διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορίας) καθώς και τα φορολογικά

στοιχεία εσόδων, αγορών και δαπανών για το φορολογικό έτος 2016. Στη συνέχεια ο έλεγχος συνέταξε το υπ' αριθ. σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου των άρθρων 28 και 62 του ν. 4987/2022 το οποίο κοινοποίησε ηλεκτρονικά στις, με συνημμένο τον υπ' αριθ. προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 και τον υπ' αριθ. προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016.

Επί του ανωτέρω σημειώματος η προσφεύγουσα κατέθεσε εμπρόθεσμα τις απόψεις της, οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές, διότι κρίθηκαν γενικόλογες, αόριστες και ανεπαρκώς τεκμηριωμένες. Συνακόλουθα εκδόθηκαν οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ, και συντάχθηκαν οι οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 & ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016

Οι προαναφερόμενες πράξεις εδράζονταν στο γεγονός ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2016, όπως τούτο προέκυψε από τις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα:

α) Έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά της αρχεία (βιβλία) κατά το φορολογικό έτος 2016, εκατόν τριάντα πέντε (135) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολόγια για την αγορά ζάχαρης με εκδότη την επιχείρηση αξίας 6.757.613,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.614.069,96 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 5 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 22 περ, β' του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ). Το ποσό αυτό αποτελεί λογιστική διαφορά και ως εκ τούτου προστίθεται στα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας.

β) Προέβη στο σχηματισμό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων 7.420,35 ευρώ ενώ ο έλεγχος προσδιόρισε το σχετικό ποσό σε 6.360,74 ευρώ. Η προκύψασα διαφορά 1.059,61 ευρώ αποτελεί λογιστική διαφορά και ως εκ τούτου προστίθεται στα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας.

γ) Προέβη στο σχηματισμό απόσβεσης επίπλων & λοιπού εξοπλισμού για την αγορά παγίων 3.233,59 ευρώ, τα οποία πάγια κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν χρησιμοποιήθηκαν προς το συμφέρον της προσφεύγουσας και επομένως το ποσό των 3.233,59 ευρώ που αντιστοιχεί στην απόσβεση των ανωτέρω παγίων αποτελεί λογιστική διαφορά και ως εκ τούτου προστίθεται στα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας.

δ) Προέβη στο σχηματισμό απόσβεσης μηχανημάτων τεχνικών εγκαταστάσεων ποσού 29.340,00 ευρώ ενώ ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε το συγκεκριμένο ποσό σε 6.000,00 ευρώ και επομένως το ποσό της διαφοράς 23.340,00 ευρώ αποτελεί λογιστική διαφορά και προστίθεται στα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας.

Στη φορολογία εισοδήματος, αποτέλεσμα της καταχώρησης των παραπάνω εξόδων ως εκπεστών ήταν η υποβολή από την προσφεύγουσα ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, μέσω της έκπτωσης των ανωτέρω περιγραφόμενων δαπανών συνολικού ποσού 6.785.246,20 ευρώ από τα ακαθάριστα έσοδά της, με σκοπό την μείωση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΦΠΑ

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα:

α) Έλαβε και καταχώρισε στα λογιστικά της αρχεία (βιβλία) κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016 εκατόν τριάντα πέντε (135) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολόγια για την αγορά ζάχαρης με εκδότη την επιχείρηση αξίας 6.757.613,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.614.069,96 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ).

β) Έλαβε και καταχώρισε στα λογιστικά της αρχεία (βιβλία) κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016 πέντε (5) τιμολόγια για την αγορά ζάχαρης με προμηθεύτρια την εταιρία την και συνολικό ΦΠΑ εισροών 24.380,00 ευρώ, συναλλαγή η οποία κρίθηκε από τον έλεγχο ως τεχνητή διευθέτηση του άρθρου 38 του ν. 4987/2022 και ως εκ τούτου το ποσό των 24.380,00 ευρώ δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τον ΦΠΑ των εκροών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 32 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ).

Ακολούθως ο έλεγχος από τα ποσά των παραγράφων α) & β) ανωτέρω αφαίρεσε το πιστωτικό υπόλοιπο της δήλωσης ΦΠΑ που υπέβαλε η προσφεύγουσα για τη φορολογική περίοδο 01.12.2016-31.12.2016 και επί του διαμορφωθέντος υπολοίπου καταλόγισε ποσό 776.215,67 ευρώ το οποίο αποτελεί το πρόστιμο του άρθρου 58Α παρ. 2 του ν. 2859/2000, καθώς διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο από 01.01.2016 έως 31.12.2016.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η οποία αφορά στα καταλογισθέντα στη φορολογία εισοδήματος και στη φορολογία ΦΠΑ ποσά, ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.
2. Να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η υπ' αριθ.προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
3. Να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η υπ' αριθ.προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2017 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τους εξής λόγους:

1ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων για το φορολογικό έτος 2016 λόγω παρελεύσεως της προθεσμίας που ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ και, επικουρικώς, λόγω μη νόμιμης κοινοποίησης των προσβαλλομένων καταλογιστικών πράξεων.

2ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ. Ελλιπής αιτιολογία των εκθέσεων ελέγχου ως προς την εικονικότητα των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων – αυθαίρετη και αναιτιολόγητη μη αναγνώριση της καλής πίστης στο πρόσωπο του λήπτη και, σε κάθε περίπτωση, πλήρης απόδειξη της καλής πίστης της εταιρείας επί λήψεως τιμολογίων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη, όταν το αντίτιμο αυτών έχει εξοφληθεί μέσω πιστωτικού ιδρύματος – παράνομη και εσφαλμένη μη αναγνώριση των ποσών των επίμαχων τιμολογίων ως εκπεστέων στη φορολογία εισοδήματος και των εκπεστέων εισροών αυτών ως εκπεστέου από τον ΦΠΑ εκροών.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ ΠΕΡΙ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΠΡΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΝΟΜΙΜΗΣ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ 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.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα (1) έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

δ) για όσο διάστημα διαρκεί η προθεσμία υποβολής αιτήματος Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού (Δ.Α.Δ.) του άρθρου 63Α, όπως αυτή ορίζεται στις ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν τη δυνατότητα υποβολής αιτήματος Δ.Α.Δ., και μόνο για την υποβολή και αποδοχή του σχετικού αιτήματος, καθώς επίσης και εφόσον υποβληθεί τέτοιο αίτημα, για όσο χρόνο διαρκεί η Δ.Α.Δ. και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά ή σχετίζεται με αυτή. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού, παρατείνεται για ένα (1) έτος μετά την έκδοση της απόφασης η περίοδος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με έρεισμα την απόφαση αυτή και με σκοπό τη συμμόρφωση με αυτήν,

ε) εάν υποβληθεί αίτηση για ακύρωση ή τροποποίηση, σύμφωνα με το άρθρο 63Β ή ακυρωθεί ή τροποποιηθεί άμεσος προσδιορισμός φόρου, πράξη προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 63Β, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης του άρθρου 63Β, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

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:

αα) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1,

αβ) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση

αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 & 2 της ΠΟΛ 1188/2011 ορίζεται ότι:

«1. Καταλογιστικές πράξεις φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου που εκδίδονται από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές στις οποίες το ανά πράξη καταλογισθέν ποσόν υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) ευρώ, επιδίδονται αποκλειστικά με δικαστικούς επιμελητές.
2. Οι πράξεις αυτές αφορούν φόρο εισοδήματος, φόρο προστιθέμενης αξίας, πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, φόρο ακίνητης περιουσίας, τέλη χαρτοσήμου, παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους, φόρο υπεραξίας από αναπροσαρμογή ακινήτων, φόρο μεταβίβασης ακινήτων, φόρο κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών καθώς και οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς "ή προστίμου, καθώς και εν γένει κάθε πράξης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), συμπληρωματικές πράξεις χρέωσης δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων, καταλογιστικές πράξεις επιβολής προστίμων και πολλαπλών τελών για παραβάσεις της τελωνειακής νομοθεσίας.»

Επειδή, η Φορολογική Αρχή συλλέγει και επεξεργάζεται όλες τις λαμβάνουσες απαντήσεις από όλες τις αλλοδαπές Φορολογικές Αρχές και όχι επιλεκτικά (κατά τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης) και συγκεκριμένα με την ληφθείσα απάντηση με το με αρ. πρωτ. ΔΟΣ έγγραφο (αρ. πρωτ. εισερχ. ΚΕΜΕΕΠ) από τη Φορολογική Αρχή της Βουλγαρίας ο έλεγχος ενημερώθηκε για την κίνηση λογαριασμού και διαχειριστή τραπεζικού λογαριασμού της εμπλεκόμενης εταιρίας, ως περιγράφεται αναλυτικά στις σελ. 46 και

54 της από έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Η τελευταία ενημέρωση επί των αιτημάτων διοικητικής συνδρομής που ο έλεγχος υπέβαλε στις για το φορολογικό έτος 2016 περιήλθε σε γνώση του, την με το με αρ. πρωτ. ΔΟΣ έγγραφο (αρ. πρωτ. εισερχ. ΚΕΜΕΕΠ). Ακόμα και αν γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η καταληκτική ημερομηνία της προθεσμίας παραγραφής είναι στις, οι πράξεις κοινοποιήθηκαν στις εντός της προθεσμίας κατά τις ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, ρητά ορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1188/2011 ότι καταλογιστικές πράξεις φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου που εκδίδονται από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές στις οποίες το ανά πράξη καταλογισθέν ποσόν υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) ευρώ, επιδίδονται αποκλειστικά με δικαστικούς επιμελητές.

Επειδή, το επιχείρημα της προσφεύγουσας ότι οι διατάξεις της ΠΟΛ. 1188/2011 «ουδόλως απηχούν διαχρονικό δίκαιο αφενός μεν διότι, σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του Ν. 4172/2013 και Ν. 4174/2013 (ήδη Ν. 4987/2022) οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι, που είχαν εκδοθεί προ της έναρξης ισχύς των ανωτέρω νομοθετημάτων, ήτοι προ της 1.1.2014, παύουν να ισχύουν, αφ' ετέρου, δε, ως προς τις κοινοποιήσεις κατά το άρθρο 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ρητώς και ειδικώς ορίζεται στη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 4 του Ν. 4174/2013 ότι «κοινοποιήσεις κατά το άρθρο 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας διενεργούνται και για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος αυτού», όπερ και ερμηνευτικά σημαίνει ότι από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ως προς την κοινοποίηση των πράξεων, οι διατάξεις του άρθρου 5 αυτού είναι οι μόνες που τυγχάνουν εφαρμογής» δεν γίνεται αποδεκτό καθώς όλως επικουρικώς η εν λόγω ΠΟΛ. 1188/2011 τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1043/2018, ήτοι ημερομηνία μεταγενέστερη της 01.01.2014.

Επιπροσθέτως, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας που βασίζονται σε διάφορες αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών αλυσιτελώς προβάλλονται καθότι οι εν λόγω αποφάσεις αναφέρονται σε επίδοση με θυροκόλληση, εν προκειμένω η κοινοποίηση της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) και της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2016 του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) πραγματοποιήθηκε στις με δικαστικό επιμελητή σύμφωνα με τις με αριθμό επίδοσης εκθέσεις αντίστοιχα, στον, νόμιμα εξουσιοδοτούμενο από τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας συνεργάτη αυτής φοροτεχνικό τις οποίες και παρέλαβε και ουδέποτε θυροκολλήθηκαν.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου δεν γίνονται δεκτοί.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΠΕΡΙ ΕΛΜΙΠΟΥΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, ΠΕΡΙ ΜΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΛΗΣ ΠΙΣΤΗΣ ΤΟΥ ΛΗΠΤΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙ ΠΑΡΑΝΟΜΗΣ ΚΑΙ ΕΣΦΑΛΜΕΝΗΣ ΜΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΤΩΝ ΠΟΣΩΝ ΤΩΝ ΕΠΙΜΑΧΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΩΣ ΕΚΠΕΣΤΕΩΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΤΟΥ ΦΠΑ ΑΥΤΩΝ ΩΣ ΕΚΠΕΣΤΕΟΥ ΑΠΟ ΤΩΝ ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

...

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

...

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους.

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες:

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

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,.... (απαραίτητοι όροι για αναγνώριση φπα εισροών, είναι η ύπαρξη νόμιμου παραστατικού και η καταχώρηση αυτού στα βιβλία).

Άρθρο 49. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.».

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.»

«Άρθρο 15. Αυθεντικότητα του τιμολογίου

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της

οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 14. Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας».

Επειδή, με τη διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του Δωδέκατου Κεφαλαίου [...] όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:
«.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται για τους σκοπούς του Κώδικα ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 την ΠΟΛ.1071/ 31-3-2015, με την οποία κοινοποιήθηκε η 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ:

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή

για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης ΙΙΙ. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι 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.

Β. Στο δεύτερο ερώτημα ότι ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Σημειώνεται ότι φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣτΕ 533/2013, ΣτΕ 116/2013, ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011 κλπ).».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1097/2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθμ. 134/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμήμα), ορίζονται οι προϋποθέσεις με τις οποίες ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α., όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής, εφόσον:

«α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή, β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή, γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ.).»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.».

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι την εικονικότητα οφείλει να την αποδεικνύει η φορολογική αρχή «....» ήτοι, το βάρος της αποδείξεως της ανυπαρξίας της συναλλαγής ή της πραγματοποιήσεως της συναλλαγής με άλλο πρόσωπο φέρει η φορολογική αρχή.

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το Συμβούλιο της Επικρατείας, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, 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 (ΣτΕ 1338, 1160/2019). 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, οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 3336/2015, 223, 145/2015, 4629, 721/2014, 4328, 1314, 116/2013, 505-6/2012, 1184, 1126/2010), ή ότι, ο εκδότης, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσης 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 (πρβλ. ΣτΕ 1404/2015, 116/2013, 1327, 5056/2012, 4037-9, 3258, 1498/2011, 1184/2010 κ.ά.).

Εν προκειμένω η φορολογική αρχή απέδειξε πέραν πάσης αμφιβολίας ότι ο εκδότης των επίμαχων συναλλαγών (ως αναλύεται εκτενώς στην από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος στην ενότητα 7.4.2 (σελ. 55-66) δεν είχε την απαραίτητη επιχειρηματική δομή, το προσωπικό και τους πόρους για να εκπληρώσει την συναλλαγή.

Σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1404/2015 «εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου 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 φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.»

Επειδή περαιτέρω, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.α.).

Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής

επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση.

Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης 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 στον συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, ΣτΕ 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, ΣτΕ 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παραβάση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, ΣτΕ 1351/2014 επταμ. ΣτΕ 2951/2013, ΣτΕ 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) - πρβλ ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ. 1934/2013 επταμ., ΣτΕ 2365/2013 επταμ. ΣτΕ 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού)].

Τούτο δε 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, η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι προκύπτει αβίαστα και αναμφισβήτητη η καλή πίστη της κατά τη διεξαγωγή των επίμαχων συναλλαγών, που δημιουργεί καθ' όλα νόμιμο έρεισμα απαλλαγής από την επιβολή παντός φόρου και προστίμου «....»

Επειδή, καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2016 η προσφεύγουσα προμηθευόταν ζάχαρη από την πριν ξεκινήσει συνεργασία με τον Έλληνα προμηθευτή (ως περιγράφεται στην σελίδα 59 της από έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος). Προς απόδειξη τούτων ακολουθεί πίνακας με τις ποσότητες ζάχαρης συνολικής ποσότητας 9.040.600,00 κιλών και αξίας 4.916.329,60 ευρώ που η ελεγχόμενη έχει αγοράσει από τηνανά είδος ζάχαρης το έτος 2016.

	ZAXAPH 1000kg E.E.		ZAXAPH 1200 kg E.E		ZAXAPH 25 kg E.E		ZAXAPH ΚΑΣΤΑΝΗ 25KG E.E		ZAXAPH ΚΑΣΤΑΝΗ Big bag(1200KG)E.E	
Μήνες	ZAXAPH 1000kg E.E.	Χρηματική Αξία	ZAXAPH 1200 kg E.E	Χρηματική Αξία	ZAXAPH 25 kg E.E	Χρηματική Αξία	ZAXAPH ΚΑΣΤΑΝΗ 25KG E.E	Χρηματική Αξία	ZAXAPH ΚΑΣΤΑΝΗ Big bag(1200KG)E.E	Χρηματική Αξία
1	25.000,00	12.750,00								
2	108.000,00	55.080,00	192.000,00	97.920,00						
3	18.000,00	9.180,00	432.000,00	220.320,00	50.000,00	26.000,00				
4	70.000,00	35.820,00	530.400,00	273.384,00						
5	29.000,00	14.670,00	696.000,00	352.080,00						
6	48.000,00	26.320,00	1.279.200,00	701.640,00						
7	49.000,00	26.950,00	1.317.600,00	724.680,00						
8	52.000,00	28.600,00	1.294.800,00	712.140,00						
9	40.000,00	22.000,00	996.000,00	547.800,00						
10	48.000,00	26.730,00	1.195.200,00	665.136,00						
11	13.000,00	7.540,00	324.000,00	187.920,00					25.200,00	17.715,60
12	1.000,00	580,00	25.200,00	14.616,00	156.000,00	90.480,00	26.000,00	18.278,00		
Γενικό άθροισμα	501.000,00	266.220,00	8.282.400,00	4.497.636,00	206.000,00	116.480,00	26.000,00	18.278,00	25.200,00	17.715,60

Επιπροσθέτως ακολουθεί πίνακας σύμφωνα με το βιβλίο αποθήκης της προσφεύγουσας την χρήση 2016 όπου απεικονίζονται οι μεγαλύτεροι προμηθευτές της συμπεριλαμβανομένου του επίμαχου προμηθευτή

Κωδικός Προμηθευτή	Προμηθευτής	Ποσότητα	Αξία
.....		3.275.590,00	1.720.278,61
.....		1.437.500,00	792.394,00
.....		11.528.200,00	6.757.613,00
.....		8.969.470,00	147.619,79
.....		9.040.600,00	4.916.329,60
.....		3.530.720,00	1.943.996,00

Συνεπώς δεν ευσταθεί ο ισχυρισμός της επιχείρησης αφού προκύπτει με σαφήνεια ότι είχε πρόσβαση σε άλλους προμηθευτές μεταξύ των οποίων και η

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι το συμπέρασμα του ελέγχου σχετικά με τον εμπλεκόμενο προμηθευτή της με την επωνυμία είναι αντιφατικό.

Επειδή, διόλου αντιφατικό δεν είναι το συμπέρασμα του ελέγχου, αντιθέτως αποδεικνύεται η εικονικότητα των συναλλαγών του εν λόγω προμηθευτή, καθώς ο ίδιος φέρεται να προμηθεύεται από εικονικούς προμηθευτές (.....) και ότι σαφώς και δεν μπορεί να διευκρινιστεί κατά πόσο ο ίδιος ο προμηθευτής προμηθεύτηκε ποσότητα ζάχαρης πχ από την και με ποιους διαθέσιμους πόρους (οι απόψεις του ελέγχου αναλύονται στις σελ. 55 – 64 της από έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι «ο έλεγχος προσπαθεί να θεμελιώσει εικονικότητα σε συγκεκριμένη συναλλαγή αποκλειστικά και μόνο μέσα από την παραβατική συμπεριφορά του εκδότη του στοιχείου, ο οποίος με τη σειρά του έλαβε τιμολόγια από άλλες εκδότριες εικονικών παραστατικών επιχειρήσεις, χωρίς ωστόσο τα τιμολόγια, που αφορούν στις ελεγχόμενες συναλλαγές, να μπορούν να συσχετισθούν με συγκεκριμένα τιμολόγια αγορών»

Επειδή, ο έλεγχος στην ενότητα 7.4.2 της από έκθεσης ελέγχου της φορολογίας εισοδήματος αποδεικνύει ότι ο επίμαχος προμηθευτής, δεν διέθετε τα απαραίτητα μέσα, χρηματικούς πόρους, υλικοτεχνική υποδομή ώστε να προμηθευτεί ζάχαρη και εν τέλει να πωλήσει στην ελεγχόμενη επιχείρηση. Επιπροσθέτως ως περιγράφεται αναλυτικά και στην έκθεση ελέγχου διαπιστώνεται (με βάσει τα εκδοθέντα τιμολόγια και CMR) να υπάρχει και να λειτουργεί ένα επαναλαμβανόμενο μοτίβο συναλλαγών αγοράς και πώλησης ζάχαρης σύμφωνα με το οποίο η πουλάει ζάχαρη ενδοκοινοτικά στην Ιταλία, στην Ιταλική εταιρεία (χωρίς ΦΠΑ εκρών), στη συνέχεια και σχεδόν στις ίδιες ημερομηνίες η ίδια πουλάει όμοιες ποσότητες ζάχαρης σε έναν εικονικό προμηθευτή (.....) και τέλος η ελεγχόμενη εταιρία αγοράζει παρόμοια ποσότητα ζάχαρης από τον εν λόγω προμηθευτή επιβαρύνοντας πλέον την αγορά της με ΦΠΑ εισρών. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τα παραστατικά διακίνησης (CMR) για τη μεταφορά της ζάχαρης χρησιμοποιούνται κυρίως φορτηγά της εταιρίας, η οποία είναι συνδεδεμένη με την ελεγχόμενη και έτσι τίθεται εν αμφιβόλω η αξιοπιστία και η αποδεικτική ισχύς των παραστατικών διακίνησης του μεταφορέα.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η Φορολογική Αρχή καταλόγισε φόρο εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 και ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 ως όφειλε στα πλαίσια της αρχής της νομιμότητας.

Επειδή, η από έκθεση μερικού ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. περιλαμβάνει τα πραγματικά περιστατικά της σχετικής υπόθεσης, καθώς και τις ισχύουσες διατάξεις και στα πλαίσια αυτά καταλογίζονται οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία επιβαρύνσεις και ποινές.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 25 του Συντάγματος της Ελλάδας ορίζεται ότι:
«1. Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιστη και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας.».

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης συνδέεται στενά με την αρχή της βεβαιότητας του φόρου και ειδικότερα με τον σκοπό που επιδιώκει η τελευταία, την δημιουργία δηλ. κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενου και της φορολογικής αρχής. Όμως, η αυστηρή εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει την βεβαίωση, ακόμη και αναδρομικά των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη, εφόσον βέβαια το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου δεν έχει παραγραφεί. Ειδικότερα, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση σχετικής καταλογιστικής πράξης (βλ. Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, σελ.151-153).

Επειδή, από το περιεχόμενο των συνταχθεισών δύο (2) εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος & ΦΠΑ του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. προκύπτει ότι αυτές περιλαμβάνουν τα πραγματικά περιστατικά κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο καθώς και τις ισχύουσες διατάξεις και στα πλαίσια αυτά καταλογίζονται οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία επιβαρύνσεις και ποινές.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή, ωστόσο, την η προσφεύγουσα ανάρτησε ηλεκτρονικά το με αριθμό ID elenxis συμπληρωματικό υπόμνημα, προσκομίζοντας νέα στοιχεία προς επίρρωση των ισχυρισμών που προβάλλει στην υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, ακολούθως εκδόθηκε η με αριθμό απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με την οποία παρατάθηκε η προθεσμία εξέτασης της από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής και η με αριθμό πράξη αναπομπής με την οποία η υπόθεση αναπέμφθηκε στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. προκειμένου να προβεί σε επιπλέον ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), ως προς τα νέα στοιχεία και να αποστείλει στην υπηρεσία μας συμπληρωματικές απόψεις.

Επειδή, στη συνέχεια το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. απέστειλε την από έκθεση συμπληρωματικών απόψεων επί της αναπομπής, το περιεχόμενο της οποίας παρατίθεται αυτούσιο κατωτέρω:

«Συμπληρωματικό στοιχείο 1.

Η ελεγχόμενη με το συμπληρωματικό στοιχείο 1, προσκομίζει e-mail της λογίστριας (σχετικό 1) και απόσπασμα ισοζυγίου του προμηθευτή της (σχετικό 2).

Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης ότι λειτουργεί «καλή τη πίστη» βάσει των ανωτέρων συμπληρωματικών στοιχείων διότι η οποιαδήποτε έκδοση των παραστατικών

/τιμολογίων προϋποθέτει την ύπαρξη ενός συνεργάτη – λογιστή για την διεκπεραίωση των εν λόγω εργασιών.

Επιπλέον οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις του προμηθευτή προέρχονται από την Ιταλία και ως αναφέρεται εκτενώς και εμπειρισττωμένα και στις εκθέσεις ελέγχου, διαπιστώνεται να υπάρχει και να λειτουργεί ένα επαναλαμβανόμενο μοτίβο συναλλαγών αγοράς και πώλησης ζάχαρης σύμφωνα με το οποίο η πουλάει ζάχαρη ενδοκοινοτικά στην Ιταλία, (στην χωρίς ΦΠΑ εκροών), στη συνέχεια και σχεδόν στις ίδιες ημερομηνίες η ίδια Ιταλική εταιρία πουλάει όμοιες ποσότητες ζάχαρης σε έναν εικονικό προμηθευτή (..... – ενδοκοινοτικές αποκτήσεις) και τέλος η ελεγχόμενη εταιρία αγοράζει παρόμοια ποσότητα ζάχαρης από τον εν λόγω προμηθευτή επιβαρύνοντας πλέον την αγορά της με ΦΠΑ εισροών. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τα παραστατικά διακίνησης (CMR) για τη μεταφορά της ζάχαρης χρησιμοποιούνται κυρίως φορτηγά της εταιρίας, η οποία είναι συνδεδεμένη με την ελεγχόμενη και ως εκ τούτου η ελεγχόμενη έχει πλήρη γνώση και έλεγχο της μεταφοράς ζάχαρης.

Συμπληρωματικό στοιχείο 2.

Τρόπος πληρωμής των προμηθευτών του στο εξωτερικό λαμβάνοντας υπόψιν τους περιορισμούς μεταφοράς κεφαλαίων βάσει των ιδιαίτερων συνθηκών (σχετικό 3).

Το εν λόγω συμπληρωματικό στοιχείο δεν αποτελεί τεκμήριο καλής πίστης, καθώς από την προσκομισθείσα αλληλογραφία της ελεγχόμενης με την προμηθεύτρια εταιρία, διαπιστώνεται ότι ο προμηθευτής αναμένει να λάβει χρήματα για να πληρώσει τη δική του προμηθεύτρια εταιρία (εν προκειμένω). Χαρακτηριστικά αναφέρεται στο e-mail της: «...περιμένω χρήματα πρέπει να στείλω και εγώ χρήματα στο εξωτερικό» και στο e-mail της «...δείτε λίγο το πρόγραμμα πληρωμών καθώς και εμείς δεχόμαστε πιέσεις με τις πληρωμές και υπολογίζουμε στις δικές μεταφορές χρημάτων», γεγονός που αποδεικνύει την συναλλακτική ανυπαρξία του προμηθευτή που είναι εν γνώσει της ελεγχόμενης. Επιπροσθέτως το εν λόγω γεγονός (της απουσίας οικονομικής δυνατότητας και ρευστότητας) επιβεβαιώνεται και από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού του για την ελεγχόμενη περίοδο 01/10/2016-31/12/2016 όπου η ελεγχόμενη εταιρία πρώτα μεταφέρει χρήματα στον προμηθευτή και την ίδια μέρα ή την επομένη γίνεται ανάληψη με την αιτιολογία (ως αναφέρεται και στην έκθεση εισοδήματος σελ 64).

Συμπληρωματικό στοιχείο 3.

Τις υποβληθείσες δηλώσεις ΜΥΦ για τα έτη 2016 και 2017 (σχετικό 5)

Αναφορικά με τις ΜΥΦ δεν πρόκειται για νέο συμπληρωματικό στοιχείο, έχει εξεταστεί από τον έλεγχο. Παρόλα αυτά σημειώνεται ότι η μη ύπαρξη αποκλίσεως στις καταστάσεις ΜΥΦ δεν αποτελεί απόδειξη καλοπιστίας.

Συμπληρωματικό στοιχείο 4.

Επιβεβαιωτική επιστολή υπολοίπου του ορκωτού ελεγκτή (σχετικό 6)

Ο έλεγχος δεν αποδέχεται το εν λόγω συμπληρωματικό στοιχείο καθώς πρόκειται για μία τυπική διαδικασία ελέγχου προς όλους τους προμηθευτές, όπου ο καθένας παραλήπτης μπορεί να σφραγίσει και να επιστρέψει την εν λόγω επιστολή. Δεν προκύπτει πέραν αμφισβήτησης η ταυτότητα του παραλήπτη, το βέβαιο της ημερομηνίας και η αυθεντικότητα αυτής.

Συμπληρωματικό στοιχείο 5.

Επανεξέταση της ήδη προσκομισθείσας αλληλογραφίας.

Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης διότι όλως επικουρικός ακόμα και αν δεχτεί την αξιοπιστία των λόγω μηνυμάτων, η εν λόγω αλληλογραφία δεν αποτελεί τεκμήριο καλής πίστης, καθώς όλη η προσκομισθείσα αλληλογραφία εξαντλείται σε συμφωνίες καρτελών και επιταγών καθώς και σε μεταφορές χρημάτων της ελεγχόμενης προς τον προμηθευτή, οι οποίες επιβεβαιώνουν τις διαπιστώσεις του ελέγχου ότι ο προμηθευτής δεν διαθέτει δικούς του χρηματικούς πόρους και αναμένει τα εμβάσματα της ελεγχόμενης προς τον ίδιο, καθώς και ότι η μεταφορά της ζάχαρης οργανώνεται και πραγματοποιείται με φορτηγά της ελεγχόμενης χωρίς καμία ουσιαστική ανάμειξη της εταιρίας

Συνεπώς, ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης αναφορικά με το γεγονός ότι λειτουργούσε «καλή τη πίστη», διότι όλη η μεταφορά της ζάχαρης οργανώνεται και μεταφέρεται με φορτηγά της συγγενικής εταιρίας της ελεγχόμενης, ήτοι:

α) από την αρχική αγορά ζάχαρης από την η οποία πωλείται έπειτα στην ως αναλυτικά περιγράφεται στο με αρ. πρωτ. έγγραφο από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσσαλονίκης, το οποίο περιγράφεται στην έκθεση ελέγχου εισοδήματος β) η αγορά της ζάχαρης της εταιρίας και εν τέλει

γ) η μεταφορά της ζάχαρης από την εταιρία στην ελεγχόμενη εταιρία.

Εν κατακλείδι, ως αναφέρεται και στις εκθέσεις ελέγχου παρατηρείται ένας ασυνήθης κύκλος εμπορίας ζάχαρης εκτός επιχειρηματικής λογικής με επίκεντρο την ελεγχόμενη εταιρία η οποία πωλεί ζάχαρη στην Ιταλική εταιρία, εν συνεχεία (την ίδια ημέρα ή σε διάστημα λίγων ημερών) η πουλάει σε Έλληνες προμηθευτές και μετά η ελεγχόμενη εταιρεία αγοράζει από αυτούς τους Έλληνες προμηθευτές. Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τα παραστατικά διακίνησης (CMR), για τη μεταφορά της ζάχαρης χρησιμοποιούνται ως έχει ήδη αναφερθεί κυρίως φορτηγά της εταιρίας, η οποία είναι συνδεδεμένη με την ελεγχόμενη και έτσι τίθεται εν αμφιβόλω η αξιοπιστία και η αποδεικτική ισχύς των παραστατικών διακίνησης του μεταφορέα, αφού η, ως συνδεδεμένη τελεί υπό τον ουσιαστικό έλεγχο της

Τα προσκομισθέντα συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποτελούν τεκμήριο καλής πίστης καθώς πρόκειται για υποστηρικτικές – λογιστικές εργασίες από συνεργαζόμενο άτομο με τον προμηθευτή προκειμένου να υπάρξει ένα νομιμοφανές πλαίσιο συναλλαγής. Αντίθετα, η οργάνωση και η μεταφορά της ζάχαρης από φορτηγά της συγγενούς εταιρίας της ελεγχόμενης αποδεικνύει την γνώση της τελευταίας αναφορικά με την ουσιαστική συναλλακτική ανυπαρξία του προμηθευτή της

Επιπροσθέτως, από τα προσκομισθέντα mail επιβεβαιώνεται ότι ο προμηθευτής δεν έχει τους απαραίτητους πόρους για να χρηματοδοτήσει την αγορά της ζάχαρης καθώς αναμένει να λάβει τις πληρωμές από την ελεγχόμενη εταιρία, γεγονός που επίσης είναι σε γνώση της ελεγχόμενης εταιρίας.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ ΕΠΙ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Για τους λόγους που αναφέρθηκαν παραπάνω αιτούμαστε την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση των αποτελεσμάτων του ελέγχου και των πράξεων:

Η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)

Η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2016 του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)».

Επειδή η υπηρεσία μας κάνει αποδεκτό στο σύνολό του το ανωτέρω πόρισμα του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης και την **επικύρωση**: α) της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2016-31.12.2016 και β) της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2016				
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	114.705,32	6.899.951,52	6.899.951,52	6.785.246,20
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ	4.913,81	1.972.635,21	1.972.635,21	1.967.721,40
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ	16.400,03	16.400,03	16.400,03	
ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΜΙΣΘ ΑΚΙΝ	252,00	252,00	252,00	
ΕΙΣΦΟΡΑ ΥΠΕΡ ΟΓΑ	50,40	50,40	50,40	
ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ	1.050,00	1.050,00	1.050,00	
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58 Κ.Φ.Δ. ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ/ΜΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		983.860,70	983.860,70	983.860,70
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	22.666,24	2.974.248,34	2.974.248,34	2.951.582,10

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α 2016				
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	15.529.468,80	15.529.468,80	15.529.468,80	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	15.732.147,87	8.868.534,87	8.868.534,87	6.863.613,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	3.607.497,05	3.607.497,05	3.607.497,05	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	3.693.515,69	2.055.065,73	2.055.065,73	1.638.449,96
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	86.018,64			86.018,64
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ		1.552.431,32	1.552.431,32	1.552.431,32
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58Α Κ.Φ.Δ. ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ/ΜΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		776.215,67	776.215,67	776.215,67
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		2.328.646,99	2.328.646,99	2.328.646,99
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	86.018,64	0,00	0,00	86.018,64

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.