



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17.07.2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1738

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά των α) υπ' αριθ., και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2009

(διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008), 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009) και 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010) αντίστοιχα, β) υπ' αριθ. και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2008, 01/01-31/12/2009 αντίστοιχα και γ) υπ' αριθ., και πράξεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις α) υπ' αριθ., και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008), 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009) και 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010) αντίστοιχα, β) υπ' αριθ. και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2008, 01/01-31/12/2009 αντίστοιχα και γ) υπ' αριθ., και πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή.

8. Την με ημερομηνία κατάθεσης δικαστική προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της υπ' αριθ. Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

9. Την υπ' αριθ. Απόφαση του Ε' Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης αναπομπής της υπόθεσης στην Υπηρεσία μας.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών διανομής διαφημιστικού υλικού φόρος ποσού 257.387,33 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 και τόκων άρθρου 53 του ίδιου νόμου) 263.976,44 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 521.363,77 €, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της

κρίθηκαν ανακριβή, λόγω λήψης σαράντα τριών (43) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 469.585,00 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 281.305,23 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 και τόκων άρθρου 53 του ίδιου νόμου) 288.506,65 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 569.811,88 €, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της κρίθηκαν ανακριβή, λόγω λήψης πενήντα (50) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 579.930,50 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 394.090,38 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 και τόκων άρθρου 53 του ίδιου νόμου) 404.179,09 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 798.269,47 €, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της κρίθηκαν ανακριβή, λόγω λήψης τριάντα εννέα (39) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 557.892,00 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ μειώθηκε πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 441,75 και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 130.124,79 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013 και τόκων άρθρου 53 του ίδιου νόμου) ποσού 133.455,99 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 263.580,78 €, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών της, καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της κρίθηκαν ανακριβή, και μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών, τον φόρο των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 155.188,18 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013 και τόκων άρθρου 53 του ίδιου νόμου) ποσού 159.161,00 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 314.349,18 €, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών της, καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της κρίθηκαν ανακριβή, και μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών, τον φόρο των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 3.040,00 €, διότι διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτρια μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων και το πρόστιμο προσδιορίστηκε στο 50% του φόρου που εξέπεσε, ήτοι $6.080,00 \text{ €} \times 50 \% = 3.040,00 \text{ €}$.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 44.610,57 €, διότι διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτρια μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων και το πρόστιμο προσδιορίστηκε στο 50% του φόρου που εξέπεσε, ήτοι $89.221,15 \text{ €} * 50 \% = 44.610,57 \text{ €}$.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 55.093,65 €, διότι διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτρια μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων και το πρόστιμο προσδιορίστηκε στο 50% του φόρου που εξέπεσε, ήτοι $110.187,30 \text{ €} * 50 \% = 55.093,65 \text{ €}$.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, μερικού φορολογικού επανελέγχου Φ.Π.Α. και μερικού ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/1997 όπως ισχύει με το άρθρο 79 του ν. 4472/2017) της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση των υπ' αριθ., και εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της, ερειδομένων στην από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Δ. – Ε.Λ.Π. της ίδιας υπηρεσίας για την εταιρία με την επωνυμία «.....» - Α.Φ.Μ.

Η προσφεύγουσα, είχε υποβάλει ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητούσε την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων.
- 2) Μη νόμιμη, ειδική και επαρκής αιτιολογία των πράξεων καθώς οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου είναι γενικόλογες, αβάσιμες και ελλιπείς.

Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας, εξέδωσε την υπ' αριθ. απόφαση, απορρίπτοντας αυτήν ως απαράδεκτη λόγω εκπρόθεσμης άσκησης της.

Κατά της απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα κατέθεσε την με αρ. καταχ. δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης προβάλλοντας τους ισχυρισμούς που είχε συμπεριλάβει στην ενδικοφανή προσφυγή της.

Το Διοικητικό Εφετείο Θεσσαλονίκης (Ε' Τμήμα Τριμελές) με την υπ' αριθ. απόφασή του επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, η οποία κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας την, έκανε αυτή δεκτή, ακυρώνοντας την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., ως προς συγκεκριμένα κεφάλαιά της, ήτοι

- Αναπέμποντας την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν η υπ' αριθμ. πρωτ. /..... ενδικοφανής προσφυγή της «.....», ΑΦΜ κατά των υπ' αριθ., και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008), 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009) και 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010) αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Συγκεκριμένα στο σκεπτικό της απόφασης επισημαίνονται τα εξής:

«... Επειδή, στα από αποδεικτικά επίδοσης των προαναφερόμενων καταλογιστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν αναφέρονται, όπως απαιτείται κατά τα προαναφερθέντα στην 5^η σκέψη της παρούσας απόφασης, οι λόγοι που προκάλεσαν την θυροκόλληση παρά μόνο αναγράφεται αορίστως η φράση «επειδή αρνήθηκε την παραλαβή αυτής ή δεν βρήκα εκπρόσωπο της επιχείρησης, την θυροκόλλησα». Ειδικότερα, δεν μνημονεύονται, καταρχάς, εάν η θυροκόλληση έλαβε χώρα λόγω απουσίας τόσο του νομίμου εκπροσώπου όσο και των αναφερόμενων στο άρθρο 52 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ. προσώπων, στα οποία θα μπορούσαν να παραδοθούν οι επιδοτέες πράξεις. Ούτε περαιτέρω εάν αυτή έλαβε χώρα λόγω άρνησης παραλαβής και υπογραφής της σχετικής έκθεσης, ή και αδυναμίας υπογραφής της (λόγω ασθένειας ή έλλειψης γραμματικών γνώσεων) από το νόμιμο εκπρόσωπο, αλλά και, σε περίπτωση απουσίας του, από όλα τα πρόσωπα που αναφέρονται στο ως άνω άρθρο. Επομένως, σύμφωνα και με τα διαλαμβανόμενα στην 5^η σκέψη της παρούσας οι επιδόσεις των οικείων πράξεων παρίστανται άκυρες. Για τον λόγο αυτό, ο οποίος εξετάζεται αυτεπαγγέλτως (πρβλ. ΣτΕ 120/1993, 5563/1996) η/..... ενδικοφανής προσφυγή που άσκησε η προσφεύγουσα κατά των προαναφερόμενων καταλογιστικών πράξεων να μην ασκήθηκε μετά την πάροδο της νόμιμης προθεσμίας – σε εύλογο χρόνο πάντως από την έκδοσή τους (πρβλ. ΣτΕ 1524/2021) – το εκπρόθεσμο, όμως, αυτής αίρεται, ελλείπει, κατά τα ανωτέρω, νομότυπης επίδοσης των οικείων πράξεων. Ως εκ τούτου, η προσβαλλόμενη απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με την οποία κρίθηκε το αντίθετο, ήτοι ότι η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπροθέσμως, πρέπει να ακυρωθεί, παρέλκει δε ως αλυσιτελής η εξέταση των προβαλλόμενων με την προσφυγή λόγων ακύρωσης. Ακολούθως, κατά τα εκτεθέντα στην 7^η σκέψη, η υπόθεση πρέπει να αναπεμφθεί στον ως άνω Προϊστάμενο προκειμένου η Δ.Ε.Δ. να εξετάσει κατ' ουσίαν την/..... ενδικοφανή προσφυγή που άσκησε η προσφεύγουσα κατά των οικείων καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή, κατ' ακολουθίαν, η κρινόμενη προσφυγή, κατά τα εξεταζόμενα κεφάλαιά της, πρέπει να γίνει δεκτή, να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. κατά τα προσβαλλόμενα κεφάλαιά της και να αναπεμφθεί, κατά τα γενόμενα δεκτά σε προηγούμενη σκέψη, η υπόθεση σ' αυτόν προκειμένου να κρίνει επί του βασίμου της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας. ...»

Σημειώνεται ότι για τις πράξεις Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκε η υπ' αριθ. Απόφαση του Ε΄ Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης που ανέπεμπε την υπόθεση για τον ίδιο λόγο στην Υπηρεσία μας και εκδόθηκε η υπ' αριθ. απόφαση της Δ.Ε.Δ. – Υποδιεύθυνση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης Θεσσαλονίκης.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 οριζόταν ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους**».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «*Το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται ...β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος*».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «*Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή..... Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία...*».

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 οριζόταν ότι: «*Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά*

την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, **τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία.** Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1052/2007 παρ. 6 με θέμα: «Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του Ν. 3522-2006 που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων» διευκρινίζεται ότι: «6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Με τις διατάξεις αυτές το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής. Διευκρινίζεται, ότι το φύλλο ελέγχου που θα εκδοθεί στις περιπτώσεις αυτές θα αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα συμπληρωματικά στοιχεία. Η έναρξη ισχύος της ανωτέρω διάταξης ορίζεται, σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού, από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 4 του ν. 3888/2010 ορίζεται ότι: «4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α. , εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη

Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1019/2011 ορίζεται ότι: «2. Το κατά τα ανωτέρω Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. της περίπτωσης α' της προηγούμενης παραγράφου 1 και κοινοποιείται στον επιτηδευματία επί αποδείξει, με ταυτόχρονη ηλεκτρονική ενημέρωση και των Δ.Ο.Υ. της περίπτωσης β' της ίδιας παραγράφου. ... 8. Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, οι οποίες μαζί με τις εκθέσεις κοινοποιούνται επί αποδείξει στον επιτηδευματία ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα περαίωσε τις χρήσεις 2008 και 2009 βάσει των διατάξεων του ν. 3888/2010 αποδεχόμενη το εκδοθέν με αριθμό σημείωμα περαίωσης και εξοφλώντας εμπρόθεσμα τον φόρο περαίωσης.

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει υποβάλλει την υπ' αριθ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011.

Επειδή, στις συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου της «.....», ΑΦΜ στο οποίο αναφέρονται συγκεκριμένα και αναλυτικά οι διαπιστωθείσες παραβάσεις για την παραπάνω εταιρεία ως εκδότης και κατά συνέπεια για τους αντισυμβαλλόμενους της ως λήπτες των εικονικών φορολογικών στοιχείων. Επομένως, στις, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ είχε σαφή εικόνα και στοιχεία όσον αφορά τους αντισυμβαλλόμενους της «.....» αρμοδιότητας της εν λόγω φορολογικής αρχής, ενώ σημειώνεται ότι στην από έκθεση ελέγχου (Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ.) για την ως άνω εταιρεία, η κρίση του ελέγχου δεν έχει μεταβληθεί, σε σχέση με το ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων όπου καταγράφονται αναλυτικά οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Κατά συνέπεια, το με αρ. πρωτ. πληροφοριακό δελτίο που συντάχθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στις, κατόπιν του ως άνω σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, συνιστά το νέο - συμπληρωματικό στοιχείο του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 και του άρθρου 72 παρ. 6 του Ν.4174/2013 και ως εκ τούτου ο χρόνος παραγραφής κατέστη δεκαετής για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009 βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 παρ. 4 του Ν. 2238/1994. Όσον αφορά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 ο χρόνος παραγραφής παρέμεινε πενταετής βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 δεδομένου ότι το συμπληρωματικό στοιχείο ήταν σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής στο τελευταίο έτος της πενταετίας.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεδομένου ότι έχει υποβληθεί δήλωση φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010) έχει παρέλθει ο (πενταετής) χρόνος παραγραφής για την χρήση 2010 κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στις Αντιθέτως το (δεκαετές) δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος δεν είχε παραγραφεί για τις χρήσεις 2008 και 2009 κατά τον χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης (.../12/2019) των σχετικών προσβαλλόμενων πράξεων βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 παρ. 4 του Ν. 2238/1994, δεδομένου ότι το συμπληρωματικό στοιχείο περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής μετά την πενταετία.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων γίνεται **εν μέρει δεκτός ως προς την οριστική πράξη φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010) παρελκούς της εξέτασης του έτερου προβαλλόμενου ισχυρισμού της προσφεύγουσας ως προς την πράξη αυτή**, ενώ ως προς τις οριστικές πράξεις φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2009 και 2010 (διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009) απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό 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. ...»

Επειδή, με το άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 οριζόταν ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 οριζόταν 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, με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 οριζόταν 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, με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 οριζόταν 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 εμπειριστатωμένα 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 18 παρ. 9 του ΠΔ 186/1992 οριζόταν ότι: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μὲν 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, 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, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων και ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά,

σαφώς και εμπειρισττωμένα στις από εκθέσεις ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ ερειδόμενες στις διαπιστώσεις και τα ευρήματα της από έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για την εκδότρια των επίμαχων μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων εταιρία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και αντικείμενο εργασιών υπηρεσίες διανομής διαφημιστικών δειγμάτων. Ενδεικτικά αναφέρονται τα εξής:

α) η «.....» με ΑΦΜ,

- Δεν απασχολούσε το απαραίτητο προσωπικό και ως εκ τούτου ήταν αδύνατο να πραγματοποιήσει τον όγκο των διανομών που αναγράφονται στα εκδοθέντα Τ.Π.Υ. και σε διαφορετικές, μέσα στην ίδια μέρα, πόλεις. Επίσης, δεν βρέθηκαν αποδείξεις ναύλων, διοδίων, καυσίμων εκτός Θεσσαλονίκης,

- Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό και γενικά καμία υλικοτεχνική υποδομή, απαραίτητα για την παροχή και εκτέλεση των υπηρεσιών διαφήμισης που περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε,

- Όπως προκύπτει από τα φορολογικά στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση των φορολογικών αρχών αλλά και από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων, δεν προέβη σε αγορές που να αφορούν σε πρώτες ύλες, αναλώσιμα (π.χ. χαρτί, μελάνια εκτύπωσης κλπ) και σε δαπάνες παραγωγής (π.χ. για κατασκευή μακετών),

- Στην ένορκη κατάθεση και των δύο ομόρρυθμων εταίρων της, – ΑΦΜ και της – ΑΦΜ στο Σ.Δ.Ο.Ε. Κ. ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ αναφέρεται ότι η συμμετοχή τους ήταν μόνο ονομαστική και όχι ουσιαστική. Τη διαχείριση είχε ο γιος της πρώτης και σύζυγος της δεύτερης, ο οποίος ήταν εμφανής ή σιωπηρός διαχειριστής και άλλων συνδεδεμένων συγγενικών επιχειρήσεων, με το ίδιο αντικείμενο εργασιών και ίδιους πελάτες,

- Τα περισσότερα εκδοθέντα τιμολόγια έχουν αξία μικρότερη των 15.000,00 € και φέρεται να εξοφλήθηκαν με μετρητά κατά την έκδοσή τους, συνηθισμένη πρακτική σε συναλλαγές εικονικών τιμολογίων.

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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη αιτιολογημένης κρίσης της φορολογικής αρχής για λήψη μερικώς εικονικών τιμολογίων απορρίπτεται ως ουσία και νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και ειδικότερα

την επικύρωση των υπ' αριθ. και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008) και 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009) αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και

την ακύρωση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008)

Διαφορά φόρου	257.387,33€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013 και τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013)	263.976,44€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	521.363,77€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009)

Διαφορά φόρου	281.305,23€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013 και τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013)	288.506,65€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	569.811,88€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010)

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά φόρου	394.090,38€	0,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013 και τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013)	404.179,09€	0,00€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	798.269,47€	0,00€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΜΕΪΔΑΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

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.