



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 13/05/2025

Αριθμός απόφασης:1442

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την 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 με ημερομηνία κατάθεσης 16.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., που εδρεύει στον , Τ.Κ. κατά: α) της υπ' αριθμ. /16.12.2024 Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, β) της υπ' αριθμ./16.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, γ) της υπ' αριθμ./16.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01 – 31.12.2017 και δ) της υπ' αριθμ./16.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01 – 31.12.2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16.01.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ. η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αριθ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ποσού 137.864,18€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθ.54 του ν.5104/2024) ποσού 68.932,09€, ήτοι συνολικό ποσό 206.796,27€.

Με την αριθ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ποσού 58.627,45€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθ.54 του ν.5104/2024) ποσού 29.313,73€, ήτοι συνολικό ποσό 87.941,18€.

Με την αριθ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ποσού 65.058,90€, και πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθ.54 του ν.5104/2024) ποσού 31.029,45€, ήτοι συνολικό ποσό 93.088,35€.

Με την αριθ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων μειώθηκε το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο από το ποσό των 54.714,64€ στο ποσό των 11.963,56€, ήτοι κατά 42.751,08€ και καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ποσού

5.768,18€ και πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθ.54 του ν.5104/2024) ποσού 2.884,09€, ήτοι συνολικό ποσό 8.652,27€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στην προσφεύγουσα εταιρεία, με κύρια δραστηριότητα «.....», με ΑΦΜ διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Χανίων δυνάμει της με αριθ./04.01.2024 εντολής μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018.

Ο εν λόγω έλεγχος, διενεργήθηκε κατ' αρχήν σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο με αριθμό ΥΠΟΙΚ Α.Π. ΕΞ 09/11/2023 (Αριθμός Υπόθεσης/2023 & ID Υπόθεσης) έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, με αρ. εισ. πρωτ. της Δ.Ο.Υ. Χανίων/17.11.2023 (με επισυναπτόμενο δελτίο πληροφοριών με ημερομηνία 08.11.2023). Εν συνεχεία από τη Δ.Ο.Υ. Χανίων παρελήφθη το με αρ. πρωτ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ έγγραφο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής με αρ. εισ. πρωτ. της Δ.Ο.Υ. Χανίων/13.12.2024, με επισυναπτόμενη την με ημερομηνία θεώρησης 12.12.2024 Έκθεση Ελέγχου Ε.Λ.Π. / Κ.Φ.Δ. με ελεγχόμενο μέρος την εταιρεία «.....».

Από το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, έλαβε και εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο των συναλλαγών τους, ως εξής:

Φορολογικό έτος 2017: Εξέδωσε 223 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 806.171,64€ πλέον Φ.Π.Α. 191.066,62€, ήτοι συνολικής αξίας 997.238,26€.

Φορολογικό έτος 2018: Εξέδωσε 328 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 1.167.775,68€ πλέον Φ.Π.Α. 280.261,48€, ήτοι συνολικής αξίας 1.448.037,16€.

Ανάμεσα στους λήπτες φορολογικών στοιχείων από την ως άνω εταιρεία είναι και η προσφεύγουσα εταιρεία.

Λαμβάνοντας υπόψη: α) τα αναγραφόμενα στο με αριθμό ΥΠΟΙΚ Α.Π. ΕΞ 09.11.2023 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής καθώς και τα συνημμένα με αυτό, β) ότι σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΞ 2024 ΕΜΠ έγγραφο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με συνημμένη την Έκθεση Ελέγχου Ε.Λ.Π. / Κ.Φ.Δ. για την εταιρεία, με ημερομηνία θεώρησης 12.12.2024, η εταιρεία, κρίθηκε ως εκδότρια εικονικών τιμολογίων, γ) τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, από την Δ.Ο.Υ. Χανίων, κρίθηκε ότι τα τιμολόγια που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από την ως άνω εκδότρια εταιρεία είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Ως εκ τούτου δεν αναγνωρίστηκε η εκπαισιμότητα των εν λόγω τιμολογίων όσων αφορά τη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α στα φορολογικά έτη 2017 και 2018.

Στις 18.10.2024, κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία (με την ίδια ημερομηνία ανάγνωσης), μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση το υπ' αριθμ./17.10.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) και οι σχετικοί προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2017 και 2018. Επί του εν λόγω Σ.Δ.Ε. η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. Χανίων το με αριθμ. πρωτ./06.11.2024 υπόμνημα, του οποίου οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί δεν έγιναν αποδεκτοί από τον έλεγχο και εν συνεχεία συντάχθηκαν οι με ημερομηνία θεώρησης 16.12.2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ./ Ε.Λ.Π. και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Το φορολογικό έτος 2017 έχει παραγραφεί.

2) Η φορολογική αρχή η οποία φέρει το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε βάρος της παράβαση, δεν απέδειξε με συγκεκριμένα στοιχεία την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων και συνεπώς το ανύπαρκτο των σχετικών συναλλαγών της με την εταιρεία Η φορολογική αρχή προέβη στην εν λόγω κρίση χωρίς να προβεί σε ελεγκτικές επαληθεύσεις και ουσιαστικό έλεγχο στην ίδια λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής και του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για την εταιρεία, όπου η κρίθηκε ως εκδότρια εικονικών τιμολογίων. Η φορολογική αρχή ουδόλως απέδειξε αν και είχε το σχετικό βάρος ότι η εταιρεία ήταν φορολογικώς ή συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση. Άπασες οι επίμαχες συναλλαγές δεν είναι εικονικές αλλά έχουν πραγματοποιηθεί και τελούσε σε καλή πίστη.

3) Εκδόθηκαν καθ' υπέρβαση της κατά χρόνον αρμοδιότητος της φορολογικής αρχής. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χανίων εξέδωσε τις προσβαλλόμενες στις 16.12.2024, ήτοι μετά την παρέλευση του ενός μηνός από την υποβολή του υπ' αριθμ. /06.11.2024 υπομνήματος.

4) Αόριστες εκθέσεις ελέγχου. Ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα του με εικασίες και συμπερασματικές κρίσεις οι οποίες επ' ουδενί δεν ικανοποιούν της απαιτήσεις περί πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου.

5) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας καθώς δεν τηρήθηκε η διαδικασία της κατασχέσεως των επίδικων τιμολογίων κατά παράβαση του άρθρου 29 του ν.5104/2024.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1^Ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι :

«.... 4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3^α του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«3. α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων: (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, (β) 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 στο οποίο αφορούν.[...]»

Επειδή, στην παρ. 27 α του άρθρου 66 Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), ορίζεται ότι: «27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του

παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. **Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.».**

Επειδή, με τις παράγρ. 1, 2, 4 του άρθρου 79 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι :

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ... αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,
β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), ... δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

.....

2. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) Τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή

ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.

.....

4. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, ...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 εταιρεία, 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 πάντοτε για τους σκοπούς του Κώδικα ως ανακριβή. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. ...»

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σχετικά με τη ρύθμιση που εισάγεται με το άρθρο 32, αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής:

«Η ρύθμιση της παραγράφου 2 κρίνεται επιβεβλημένη, προκειμένου να συνάδει με θεμελιώδεις συνταγματικές αρχές η παράταση της βασικής πενταετούς περιόδου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδίδει πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Με σειρά αποφάσεων του ΣΤΕ κρίθηκε πως η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους και να εκδίδει σχετικές πράξεις πρέπει να είναι εύλογη και να ανταποκρίνεται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου που αποτελεί έκφανση της Συνταγματικής Αρχής του Κράτους Δικαίου (ΣΤΕ Ολομ 1738/2017). Η υφιστάμενη διάταξη που προβλέπει υπό προϋποθέσεις την παράταση της προθεσμίας παραγραφής σε 20ετή υπό τον όρο διαπιστώσεως φοροδιαφυγής, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη μείζονα σκέψη της ΣΤΕ Ολομ. 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη. Η παράταση αυτή δίδεται όταν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, δηλαδή πληροφορίες που δεν ήταν γνωστές κατά την αρχική πενταετία, ούτε θα μπορούσε ακόμα και αν ήθελε να έχει υπόψη της (ΣΤΕ 2934/2017). Δεδομένου ότι η πενταετής παράταση της προθεσμίας παραγραφής στις περιπτώσεις που το ύψος των φόρων που δεν καταβλήθηκαν είναι μικρότερο των ορίων της αξιόποινης φοροδιαφυγής, μεταβάλλει επί τα χείρω την θέση του φορολογουμένου, η αναδρομική ισχύς της διάταξης δεν μπορεί να καταλάβει χρονικές περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018. Ο περιορισμός της προθεσμίας παραγραφής από είκοσι σε δέκα έτη για την περίπτωση που διαπιστώνεται φοροδιαφυγή συνιστά βελτίωση της θέσης των φορολογουμένων σε σύγκριση με τη σήμερα ισχύουσα και ως εκ τούτου νομίμως τίθεται αναδρομικά σε περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2057/25-09-2023 με Θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τις προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων»:

«...3. Επιπλέον, με τις διατάξεις του β' εδαφίου της περ. α' της παρ. 27 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 ορίζεται ότι: «ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

4. Για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων επισημαίνονται τα εξής:

4.1. Για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014-2017, πράξεις προσδιορισμού φόρου μπορούν να εκδοθούν εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 66 του ΚΦΔ. Συνεπώς, για πληροφορίες που περιέρχονται σε γνώση οποιασδήποτε

Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και αφορούν σε φοροδιαφυγή, πράξεις προσδιορισμού φόρου εκδίδονται μόνο εφόσον πρόκειται για ποσά φόρων που υπερβαίνουν τα τιθέμενα στην παρ. 3 του άρθρου 66 όρια.

Στην περίπτωση που οι πληροφορίες περί φοροδιαφυγής περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης μετά την οριζόμενη στην παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ περίοδο (πενταετία), οι πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου εκδίδονται αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις πληροφορίες αυτές και για το έτος στο οποίο αφορούν. ...»

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε κατά το φορολογικό έτος 2017, λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα, ενώ μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις: α) η υπ' αριθ./16.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με διαφορά κύριου φόρου ύψους 137.864,18€ και β) η υπ' αριθ./16.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ με χρεωστικό υπόλοιπο 62.058,90€.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω διατάξεις καθώς και την υπ' αριθ. Ε. 2057/2023 εγκύκλιο διαταγή του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορθώς εκδόθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας πράξεις εισοδήματος και ΦΠΑ κατά το φορολογικό έτος 2017, καθόσον η διαφορά φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, ανέρχονται σε 137.864,18€ και 62.058,90€ αντίστοιχα, όρια, τα οποία υπερβαίνουν τα τιθέμενα στην παρ. 2 του άρθρου 79 του ν.5104/2024 περί φοροδιαφυγής (ποσά 100.000€ ή 50.000€ αντίστοιχα / πρώην παρ. 3 του αρθ.66 του ν.4987/2022) και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2^ο και 4^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ «.... Όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' 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 ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010). ...»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1404/2015: « ...Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο...».

Επειδή, με την ΣΤΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣΤΕ 394/2013, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 4570/2014, ΣΤΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣΤΕ 3347/2015, ΣΤΕ 3399/2015, ΣΤΕ 336/2018) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο)....».

Επειδή στη με ημερομηνία θεώρησης 16.12.2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Φ.Δ. / Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. Χανίων αναφέρεται ότι συνοψίζοντας τα αναγραφόμενα στο με ημερομηνία 08.11.2023 Δελτίο Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2017 και 2018, έλαβε τιμολόγια από την εταιρεία για την οποία, διαπιστώθηκαν από το Σ.Δ.Ο.Ε. τα εξής: α) Δεν βρέθηκε στην δηλωθείσα έδρα της, β) δεν κατέστη εφικτή η επικοινωνία με κάποιος εκπρόσωπό της και γ) οι πληρωμές των τιμολογίων που εξέδωσε προς της προσφεύγουσα εταιρεία, πραγματοποιούνταν σχεδόν αποκλειστικά χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή από την Δ.Ο.Υ. Χανίων παραλήφθηκε το με αριθμ. πρωτ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ έγγραφο του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (αριθμ. εισερχομένου πρωτ. /13.12.2024 της Δ.Ο.Υ. Χανίων), με επισυναπτόμενη την με ημερομηνία θεώρησης 12.12.2024 Έκθεση Ελέγχου Ε.Λ.Π. / Κ.Φ.Δ. για την εκδότηρια εταιρεία σύμφωνα με την οποία η εν λόγω εκδότηρια εταιρεία κρίθηκε ότι έλαβε και εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο των συναλλαγών. Το 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής κατέληξε στο εν λόγω συμπέρασμα λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι:

- Δεν ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις του ως άνω ελεγκτικού κέντρου για παροχή πληροφοριών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.5104/2024 και παρήλθε άπρακτη η προθεσμία

των είκοσι (20) ημερών για υποβολή έγγραφων απόψεων μετά την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.

- Ενόψει των επιχειρηματικών της δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών της, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει οποιαδήποτε πώληση ή να παρέχει υπηρεσίες σε τέτοια έκταση.
- Την έλλειψη φυσικού τόπου άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας της, από τον μήνα Μάρτιο 2019 και μετά καθώς και την συχνή εναλλαγή διεύθυνσης κατοικίας του Διαχειριστή της ελεγχόμενης οντότητας κ. με Α.Φ.Μ., δεν συνάδουν με κινήσεις φυσιολογικής επιχειρηματικής πρακτικής.
- Το γεγονός ότι ο διαχειριστής κ., σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ./27-1-2021 έγγραφο του Γραφείου Κλοπών Οχημάτων της Ελληνικής Αστυνομίας, τυγχάνει πρόσωπο ανύπαρκτο.
- Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος σε αρκετές λήπτριες επιχειρήσεις, προέκυψαν περιπτώσεις πλαστογραφίας σε τραπεζικά παραστατικά προκειμένου να παραπλανηθούν οι ελεγκτικές αρχές, τα οποία έχουν πλαστογραφηθεί τουλάχιστον ως προς το ποσό ώστε για κατάθεση π.χ. 40,00 € προσκομίζεται πλαστογραφημένο τραπεζικό παραστατικό ποσού 40.000,00 €.
- Κύριοι προμηθευτές της, κατά την περίοδο 06.10.2017 - 31.12.2017 ήταν οι οντότητες: α) «.....» (ΑΦΜ) και β) «.....» (.....) από τους οποίους προέκυψε ότι έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία καθώς μεταξύ άλλων δεν παρουσίασαν αγορές κατά την εν λόγω χρήση.
- Το γεγονός ότι κατά το φορολογικό έτος 2018 είχε δυσανάλογες αγορές σε σχέση με τον τζίρο της ενώ το φορολογικό έτος 2019 δεν δήλωσε αγορές.
- Τις αποκλίσεις που υφίστανται μεταξύ των υποβληθεισών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών (ΜΥΦ), δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και δηλώσεων Φ.Π.Α. των φορολογικών ετών 2017, 2018 και 2019. Ειδικότερα από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος προέκυψαν διαφορές σε σχέση με τα δηλωθέντα ποσά στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών (ΜΥΦ) και τις δηλώσεις Φ.Π.Α.. Επιπλέον, οι εισροές και οι εκροές, βάσει δηλώσεων Φ.Π.Α., είναι περίπου ισοσκελισμένες και αποκλίνουν σημαντικά και από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών (ΜΥΦ) και από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Παρατίθενται σχετικοί πίνακες στις σελίδες 11 και 12 της με ημερομηνία θεώρησης 16.12.2024 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Κ.Φ.Δ. / Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. Χανίων.
- Το γεγονός ότι σε αρκετά φορολογικά στοιχεία εσόδου κατά το έτος 2017 αναγραφόταν ως παρεχόμενη υπηρεσία η βαφή αμαξώματος, βαφή νταλίκας κλπ ενώ όπως προκύπτει από τα στοιχεία που έθεσε στη διάθεση του ελέγχου το ΣΕΠΕ Ν. Ιωνίας, η προσέλαβε για πρώτη φορά προσωπικό με την ειδικότητα του φανοποιού στις 22.01.2018.
- Από τις καταστάσεις πελατών προμηθευτών και τις αποκλίσεις μεταξύ των αντισυμβαλλόμενων, κατά τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, διαπιστώθηκε μικρή κατανάλωση ηλεκτρικής ενέργειας με ποσά πληρωμής προς την εταιρεία το φορολογικό έτος 2018: 2.627,76€ και το 2019: 1.659,14€ ενώ κατά το φορολογικό έτος 2017 δεν προκύπτουν δαπάνες ηλεκτρικής ενέργειας.

- Από τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος προέκυψε ότι το κόστος του πάγιου εξοπλισμού της κατά τα υπό κρίση έτη 2017 - 2019, ανήλθε σε 19.844,75 το οποίο σε καμία περίπτωση δεν δύναται να εξυπηρετήσει τον όγκο παρεχόμενης υπηρεσίας που δηλώνει.
- Από την κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών της προέκυψε ότι πιστώσεις μεγάλων ποσών είτε εν συνεχεία αναλήφθηκαν με μετρητά είτε ότι στο πλείστον των περιπτώσεων την ίδια ή την επόμενη ημέρα τα χρήματα που πιστώνονταν στους λογαριασμούς (στο σύνολό τους ή μέρος αυτών), μεταφέρονταν σε λογαριασμούς τρίτων προσώπων με τους οποίους δεν προκύπτει, βάσει των διαθέσιμων στοιχείων, συναλλακτική σχέση, και με το μεγαλύτερο ποσό χρεώσεων, το οποίο ανέρχεται αθροιστικά σε 101.100,00 € κατά το έτος 2018, να έχει μεταφερθεί στον υπ' αριθμ. λογαριασμό που τηρεί στην τράπεζα Πειραιώς το φυσικό πρόσωπο με ΑΦΜ, ο οποίος ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικείμενο «.....».
- Τα εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά δεν φαίνεται να έχουν σε αρκετές περιπτώσεις, συνέχεια και συνέπεια.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω τεκμηριώθηκε επαρκώς και αιτιολογημένα από το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ότι η εκδότρια εταιρεία ενόψει των επιχειρηματικών της δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών της, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει οποιαδήποτε πώληση ή να παρέχει υπηρεσίες σε τέτοια έκταση και συνεπώς η προσφεύγουσα εταιρεία βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε από τη εκδότρια εταιρεία φορολογικά στοιχεία ως κάτωθι:

Πλήθος τιμολογίων	Φορολογικό έτος	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
123	2017	475.393,72	114.094,49	589.488,21
35	2018	202.163,60	48.519,26	250.682,86
Σύνολο		677.557,32	162.613,75	840.171,07

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι παρότι η εκδότρια εταιρεία έλαβε εικονικά από δύο προμηθευτές της ουδόλως αποκλείεται το ενδεχόμενο οι επίμαχες αγορές της να αφορούν σε προϊόντα συναλλαγών τις οποίες η εκδότρια εταιρεία πραγματοποίησε με άλλον προμηθευτή.

Επειδή όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θεώρησης 12.12.2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με ελεγχόμενο μέρος την εκδότρια εταιρεία προκύπτει ότι αν από τις αγορές/δαπάνες της (βάσει ΜΥΦ) εξαιρεθούν οι αγορές/δαπάνες από την α), ΑΦΜ, και β) «.....», τότε απομένουν αγορές/ δαπάνες ύψους 19.476,84€ και 19.725,90€ για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, αντίστοιχα. Συνεπώς η εκδότρια εταιρεία δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις ως άνω συναλλαγές με την προσφεύγουσα εταιρεία.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία, αν και κλήθηκε εγγράφως, να προσκομίσει το σύνολο των ληφθέντων τιμολογίων εκδόσεως εντούτοις δεν προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. Χανίων, τα επίμαχα τιμολόγια. Ειδικότερα, δεν ανταποκρίθηκε στα ακόλουθα έγγραφα αιτήματα παροχής πληροφοριών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων: α) στο με αρ./04.01.2024, το οποίο κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία, στις 04.01.2024 (με ημερομηνία ανάγνωσης 04.01.2024) και β) στο με αρ./04.06.2024, το οποίο κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία, στις 04.06.2024 (με ημερομηνία ανάγνωσης 04.06.2024).

Επειδή στις 16.10.2024, διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Χανίων επιτόπιος έλεγχος, στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας εταιρείας, οι οποίες βρίσκονται στην περιοχή Ωστόσο, δεν κατέστη δυνατή, η εξεύρεση των πρωτότυπων τιμολογίων που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από την ούτε και οποιουδήποτε άλλου συναφούς στοιχείου ή εγγράφου που να αποδεικνύει τόσο την πραγματοποίηση όσο και την εξόφληση των επίμαχων συναλλαγών (που περιγράφονται στα συγκεκριμένα τιμολόγια). Ειδικότερα, τα μόνα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, ήταν απλά φωτοαντίγραφα των τιμολογίων εκδόσεως τη εταιρείας καθώς και κάποια παραστατικά εξόφλησης των εξεταζόμενων συναλλαγών μεταξύ των δύο εταιρειών.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η πληρωμή των επίμαχων τιμολογίων πραγματοποιήθηκε άλλοτε με μετρητά και άλλοτε τραπεζικά (καταθέσεις και επιταγές) και όχι σχεδόν αποκλειστικά χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής όπως αβάσιμα αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι οι πληρωμές με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ουδόλως αντιστοιχούν στο ποσό των 35.906,50€ όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου αλλά στο ποσό των 175.071,64€, προσκομίζοντας σχετικά δικαιολογητικά (επιταγές, αποδείξεις εισπράξεις, φωτοτυπίες κίνησης λογαριασμού, καταθετήρια, μεταφορές κ.α).

Επειδή τα στοιχεία των τραπεζικών συναλλαγών της προσφεύγουσας εταιρείας αντλήθηκαν κατόπιν του με ημερομηνία 27.05.2024 αιτήματος της Δ.Ο.Υ. Χανίων, με τη χρήση του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών. Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας εταιρείας, εντοπίστηκαν δύο (2) πληρωμές προς την εταιρεία συνολικού ποσού ως κάτωθι:

Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημ. Συναλλαγής	Ποσό συναλλαγής
.....		08.10.2018	25.906,50
.....		15.12.2017	10.000,00

Επειδή από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των λογιστικών εγγραφών στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της εκδότριας εταιρείας με την επωνυμία, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία συστηματικά και κατ' εξακολούθηση, διενεργούσε εσφαλμένες ημερολογιακές εγγραφές στα λογιστικά της

βιβλία, αφού καταχωρούσε σε χρέωση του λογαριασμού προμηθευτών (.....), ποσά πολλαπλάσια των αντίστοιχων καταθέσεων στον τραπεζικό λογαριασμό της Ενδεικτικά αναφέρεται ότι για κατάθεση ύψους 10€ την 15.01.2018 έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας εξόφληση με χρήση ταμείου ύψους 50.000,00€.(σελ. 22-23 έκθεσης μερικού ελέγχου Κ.Φ.Δ./Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. Χανίων).

Επειδή ως προς την πληρωμή των επίμαχων τιμολογίων στη με ημερομηνία θεώρησης 16.12.2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Χανίων αναφέρεται ότι:

«*Η ελεγχόμενη επιχείρηση κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, το με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2024 υπόμνημα της, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της παρούσας Έκθεσης Ελέγχου.*

...

2. Στην σελ.7 του με αριθμό πρωτοκόλλου/06-11-2024 υπομνήματος της ελεγχόμενης επιχείρησης, αναφέρεται το εξής:

«*...οι επίμαχες συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν στο ακέραιο, έχοντας από πλευράς μας καταβάλει το σχετικό τίμημα, άλλοτε σε μετρητά, καθ' όσον είχαμε σχετικά διαθέσιμα, με τη συμφωνία ωστόσο να γίνεται από τους ίδιους τραπεζική κατάθεση και να μας προσκομίζουν το σχετικό παραστατικό τραπεζής....»*

Απάντηση της Υπηρεσίας μας:

Η συγκεκριμένη πρακτική που ακολούθησε η ελεγχόμενη επιχείρηση (δλδ. της παράδοσης μετρητών στον προμηθευτή με τη συμφωνία της προσκόμισης από τον τελευταίο, του σχετικού παραστατικού τραπεζής), δεν συνάδει με τη συνήθη συναλλακτική πρακτική και δεν νοείται ως τρόπος συναλλαγών, κατά την κοινή αντίληψη και την εμπειρική πραγματικότητα.

Εφόσον η πληρωμή έγινε της μετρητοίς όπως επικαλείται ο ίδιος ο ελεγχόμενος, ο ισχυρισμός του απορρίπτεται.

3. Στην σελ.8 του με αριθμό πρωτοκόλλου/06-11-2024 υπομνήματος της ελεγχόμενης επιχείρησης, αναγράφεται ότι, ο λόγος πραγματοποίησης καταθέσεων στην εταιρεία, ήταν εξαιτίας της μη εμπρόθεσμης εξόφλησης επιταγών που είχε εκδώσει η ελεγχόμενη επιχείρηση προς την εταιρεία, τις οποίες, η τελευταία είχε οπισθογραφήσει και μεταβιβάσει στην εταιρεία

Απάντηση της Υπηρεσίας μας:

Από έλεγχο που διενεργήσαμε μέσω του Ο.Π.Σ. Neo Taxis — Υποσύστημα ΚΒΣ — ΜΥΦ, διαπιστώθηκε ότι κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις 2017 & 2018, δεν υπήρχε συναλλακτική / εμπορική σχέση μεταξύ της και της εταιρείας, ως εκ τούτου, δεν νοείται η οπισθογράφιση προς την επιταγών πελατείας της εταιρείας Περαιτέρω, η ελεγχόμενη επιχείρηση, δεν προσκόμισε στον έλεγχο, την οπίσθια όψη των εν λόγω επιταγών, προκειμένου να τεκμηριωθεί ο ισχυρισμός της περί οπισθογράφησης.

Για τους παραπάνω λόγους, ο ως άνω ισχυρισμός της ελεγχόμενης επιχείρησης, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

4. Στην σελ.9 του με αριθμό πρωτοκόλλου/06-11-2024 υπομνήματος της ελεγχόμενης επιχείρησης, αναγράφεται ότι, ο λόγος πραγματοποίησης καταθέσεων στην εταιρεία

....., ήταν εξαιτίας της μη εμπρόθεσμης εξόφλησης επιταγών που είχε εκδώσει η ελεγχόμενη επιχείρηση προς την εταιρεία, τις οποίες, η τελευταία είχε οπισθογραφήσει και μεταβιβάσει στην εταιρεία

Απάντηση της Υπηρεσίας μας:

Από έλεγχο που διενεργήσαμε μέσω του Ο.Π.Σ. Neo Taxis — Υποσύστημα ΚΒΣ — ΜΥΦ, διαπιστώθηκε ότι κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις 2017 & 2018, δεν υπήρχε συναλλακτική / εμπορική σχέση μεταξύ της και της εταιρείας, ως εκ τούτου, δεν νοείται η οπισθογράφιση προς την, επιταγών πελατείας της εταιρείας Περαιτέρω, η ελεγχόμενη επιχείρηση, δεν προσκόμισε στον έλεγχο, την οπίσθια όψη των εν λόγω επιταγών, προκειμένου να μπορεί να τεκμηριωθεί ο ισχυρισμός της περί οπισθογράφισης.

Για τους παραπάνω λόγους, ο ως άνω ισχυρισμός της ελεγχόμενης επιχείρησης, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

5. Στις σελ.8-9 του με αριθμό πρωτοκόλλου/06-11-2024 υπομνήματος της ελεγχόμενης επιχείρησης, αναγράφεται πληθώρα επιταγών πελατείας της, τις οποίες οπισθογράφησε και παρέδωσε στην εταιρεία

Απάντηση της Υπηρεσίας μας:

Η ελεγχόμενη επιχείρηση, σε καμία από τις ως άνω περιπτώσεις, δεν προσκόμισε την οπίσθια όψη των μνημονευόμενων επιταγών, ούτως ώστε να μπορεί να ελεγχθεί η ορθότητα του ισχυρισμού της.»

Επειδή με το υπ' αριθμ. πρωτ./05.02.2025 υπόμνημα της προσφεύγουσας προσκομίστηκαν εκ νέου: α) η με ημερομηνία 31.05.2019 και αριθμ. επιταγή της Συνεταιριστικής Τράπεζας στην οποία αναφέρεται να πληρωθεί η εκδότρια εταιρεία από την προσφεύγουσα με το ποσό των 10.000,00€ και β) η με ημερομηνία 25.06.2019 και αριθμ. επιταγή της Συνεταιριστικής Τράπεζας στην οποία αναφέρεται να πληρωθεί η εκδότρια εταιρεία από την προσφεύγουσα με το ποσό των 12.000,00. Με το εν λόγω υπόμνημα προσκομίστηκε και το πίσω μέρος των ως άνω επιταγών.

Επειδή στην από 20.01.2025 έκθεση απόψεων, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, της Δ.Ο.Υ. Χανίων μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: « ... με βάση τον έλεγχο της Υπηρεσίας μας, διαπιστώθηκε ότι, η ελεγχόμενη επιχείρηση, συστηματικά και κατ' εξακολούθηση, διενεργούσε εσφαλμένες ημερολογιακές εγγραφές στα λογιστικά της βιβλία, αφού καταχωρούσε στην χρέωση του λογαριασμού προμηθευτών (.....), ποσά πολλαπλάσια των αντίστοιχων καταθέσεων στον τραπεζικό λογαριασμό της, με αποτέλεσμα να υφίστανται ισχυρές ενδείξεις περί πλαστότητας τραπεζικών παραστατικών. Το συγκεκριμένο θέμα ερευνάται από το ΣΔΟΕ Αττικής, καθώς στα καταθετήρια που προσκομίστηκαν κατά τον έλεγχο, που διεξάγει αυτή, αναγράφονται ποσά πολλαπλάσια των πραγματικών καταθέσεων.»

Επειδή στη με ημερομηνία θεώρησης 12.12.2024 έκθεση μερικού ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και προστίμου άρθ. 53 ΚΦΔ του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με ελεγχόμενο μέρος την εκδότρια εταιρεία, μεταξύ άλλων, αναφέρεται ότι από την κίνηση του λογαριασμού που τηρούσε η εν λόγω εταιρεία στην Τράπεζα διαπιστώθηκε ότι στις περισσότερες

περιπτώσεις μεγάλων πιστώσεων την ίδια ή την επόμενη ημέρα τα χρήματα που πιστώνονταν (στο σύνολό τους ή μέρος αυτών), μεταφέρονταν σε λογαριασμούς τρίτων προσώπων με τους οποίους δεν προκύπτει, βάσει των διαθέσιμων στοιχείων συναλλακτική σχέση.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω σε συνδυασμό με το γεγονός ότι, η προσφεύγουσα - λήπτρια επιχείρηση, η οποία έχει και το βάρος της απόδειξης των συναλλαγών, **δεν προσκόμισε**, τόσο στη Δ.Ο.Υ. Χανίων, όσο και στην Υπηρεσία μας κατά το στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, **στοιχεία από τα οποία αποδεικνύονται οι κρινόμενες συναλλαγές.**

Επιπλέον, δεδομένου ότι το σύνολο των επίμαχων συναλλαγών ήταν εικονικές και ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν, δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη. **Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. ... Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. »

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 «Προθεσμίες προς ενέργεια» του ν.2690/1999 ορίζεται ότι:

«5. Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Οι προθεσμίες για την έκδοση ατομικών διοικητικών πράξεων, δυσμενών για το πρόσωπο το οποίο αφορούν αμέσως, είναι αποκλειστικές.»

Επειδή, στο άρθρο 10 του Ν. 158/1999 (Ο περί των Γενικών Αρχών του Διοικητικού Δικαίου Νόμος του 1999) ορίζεται ότι: «Το διοικητικό όργανο πρέπει να ασκεί την αρμοδιότητά του μέσα σε εύλογο χρόνο, ώστε η απόφασή του να είναι επίκαιρη σε σχέση με τα πραγματικά ή νομικά γεγονότα στα οποία αναφέρεται. Ο καθορισμός του εύλογου χρόνου εξαρτάται από τις εκάστοτε ειδικές συνθήκες», ενώ στο άρθρο 11 παρ. 1 του ιδίου Νόμου ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες που τάσσονται για έκδοση μιας διοικητικής πράξης είναι ενδεικτικές, εκτός αν ορίζεται ρητά ότι είναι ανατρεπτικές. Όμως, η πράξη δεν μπορεί νόμιμα να εκδοθεί, αν από τη λήξη της προθεσμίας πέρασε υπέρμετρο χρονικό διάστημα που επιδρά ουσιαστικά στις νομικές ή πραγματικές προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα και με τη θεωρία (βλ. Ευγενία Β. Πρεβεδούρου, Διαδικασία παραγωγής της διοικητικής πράξης (Γενικό Διοικητικό Δίκαιο – Διάγραμμα 07.04.2014), κεφάλαιο IV «Προθεσμίες προς ενέργεια»), αλλά και τη νομολογία (Σ.τ.Ε. 652/2012, 1932/2013), οι προθεσμίες προς ενέργεια (άρθρο 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός εάν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Δεν αποκλείεται, πάντως, ο χαρακτηρισμός αυτός (ως αποκλειστική προθεσμία) να έχει την έννοια της έντονης υπόδειξης προς τη Διοίκηση να περατώσει τη διαδικασία και μάλιστα εντός εύλογου χρόνου.

Επειδή ακολούθως, κατά πάγια νομολογία του Σ.τ.Ε., οι προθεσμίες που τάσσονται στη Διοίκηση από διάφορους διοικητικούς νόμους έχουν κατά κανόνα απλώς το σκοπό να πιέσουν τα διοικητικά όργανα, ώστε να διεκπεραιώσουν γρήγορα ορισμένες ενέργειες. Γι' αυτό το λόγο, η σημασία τους είναι κατά κανόνα ενδεικτική (Σ.τ.Ε. 3762/2009, 4876/2012).

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω η προβλεπόμενη από το άρθρο 33 παρ. 2 του ν.5104/2024 προθεσμία δεν είναι αποκλειστική αλλά ενδεικτική και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 5^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 29 «Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία – βιβλία και στοιχεία» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. ...

2. Ο φορολογούμενος παρέχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τον τρόπο τήρησης των λογιστικών αρχείων. Την ίδια υποχρέωση έχουν και τρίτοι που παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία αρχείων και πληροφοριών, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση.

3. Ο υπάλληλος της Φορολογικής Διοίκησης που διενεργεί τον έλεγχο δύναται να κατάσχει λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) που τηρούνται ή διαφυλάσσονται, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από τον υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των

κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή άλλων εγγράφων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 «Διενέργεια επιτόπιου φορολογικού ελέγχου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«3. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων της Φορολογικής Διοίκησης που διενεργούν τον έλεγχο. Οι ελέγχοντες υπάλληλοι δεν δύνανται να μετακινούν βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεσή τους σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 29. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την παραλαβή.»

Επειδή, με το άρθρο 79 παρ. 5 περ. β' του ν. 2717/1999 ορίζεται ότι: «5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής: ... β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη Διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης....»

Επειδή, από τις διατάξεις των άρθρων 29 και 30 του ΚΦΔ, συνάγεται ότι η τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται α) από τη διάταξη του άρθρου 30 παρ. 3 ΚΦΔ, για τη δυνατότητα μετακίνησης από τον αρμόδιο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης -πρωτότυπων-βιβλίων και στοιχείων ή εγγράφων που έχουν τεθεί στη διάθεση του στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 29, για την οποία συντάσσεται απόδειξη παραλαβής και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών και β) από τη διάταξη του άρθρου 29 παρ. 4, για τη δυνατότητα του αρμοδίου υπαλλήλου της φορολογικής διοίκησης να προβεί στην κατάσχεση στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου, κατ' άρθρο 29 παρ. 1 του ΚΦΔ -πρωτότυπων-βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιονδήποτε άλλων ανεπίσημων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων ή στοιχείων, για την οποία συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης κατ' άρθρο 30 παρ. 3 του ΚΦΔ, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως της φορολογικής αρχής.

Επειδή στην από 20.01.2025 έκθεση απόψεων επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Χανίων αναφέρεται ότι: «... στην προκειμένη περίπτωση, στις 16/10/2024, ημέρα Τρίτη, διενεργήσαμε επιτόπιο έλεγχο, στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης επιχείρησης, οι οποίες βρίσκονται στην περιοχή της Κισσάμου Χανίων. Ωστόσο, **δεν κατέστη δυνατή, η εξεύρεση των πρωτότυπων τιμολογίων που έλαβε η ελεγχόμενη επιχείρηση από την εταιρεία** ούτε και οποιουδήποτε άλλου συναφούς στοιχείου ή εγγράφου που να αποδεικνύει τόσο την πραγματοποίηση όσο και την εξόφληση των επίμαχων συναλλαγών (που περιγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια). Ειδικότερα, τα μόνα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, ήταν απλά

φωτοαντίγραφα των τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας καθώς και κάποια παραστατικά εξόφλησης των εξεταζόμενων συναλλαγών μεταξύ των δύο εταιρειών, και ως εκ τούτου, δεν κρίθηκε η σύνταξη Έκθεσης Κατάσχεσης.»

Επειδή ο έλεγχος σε καμία περίπτωση δεν απομάκρυνε πρωτότυπα λογιστικά αρχεία από την εγκατάσταση της προσφεύγουσας και επεξεργάστηκε μόνο αντίγραφα αυτών. Σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή αμφισβητεί τις προσβαλλόμενες πράξεις, χωρίς όμως να αποδεικνύει ότι υφίσταται βλάβη εξαίτιας μη τήρησης τυπικής διαδικασίας πριν την έκδοσή της, δεδομένου ότι, ως ορίζεται στις ανωτέρω διατάξεις, πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης. Τούτο, δε, υπό την προϋπόθεση ότι γίνεται επίκληση και απόδειξη της βλάβης αυτής από το θιγόμενο πρόσωπο. Ωστόσο, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσδιορίζει συγκεκριμένη βλάβη, η οποία δεν θα μπορούσε να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 6 του άρθρου 79 του Κ.Δ.Δ. και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Επειδή στις 07.04.2025 στάλθηκε στην Υπηρεσία μας η κάτωθι ηλεκτρονική αλληλογραφία (e-mail) η οποία έλαβε αριθ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2025/08.04.2023:

«... Έχοντας υποβάλει την από 16-01-2025 με αρ. πρωτ./2025 ενδικοφανή προσφυγή της Εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» που εδρεύει στην Χανίων, με Α.Φ.Μ. κατά των πράξεων που αναλυτικώς αναφέρονται σε αυτή και συμπληρωματικά στοιχεία επ' αυτής, θα σας παρακαλούσαμε προ της εκδόσεως κάθε αποφάσεως σας να παραστήτε ενώπιον Σας προς ανάπτυξη των ισχυρισμών μας και δεδομένης της πρόδηλης βασιμότητας αυτών βάσει της υπ' αριθμ. Ε2057/2023 Ερμηνευτικής Εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ.»

Επειδή από την Υπηρεσία μας κρίθηκε ότι δεν απαιτείται κλήση σε ακρόαση καθώς σύμφωνα με την Ε 2057/2023 προβλέπεται ρητά δεκαετής παραγραφή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής και επιπλέον τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν δύναται να αποδομίσουν το πόρισμα του ελέγχου ως αναλυτικά αναφέρεται ανωτέρω.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 16.12.2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ./ Ε.Λ.Π. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 16.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ. και την επικύρωση των υπ' αριθμ./16.12.2024 πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης /2024) φορολογικό έτος 2017

Διαφορά φόρου	137.864,18
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 ν.5104/2024)	68.932,09
Σύνολο για καταβολή	206.796,27

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης /2024) φορολογικό έτος 2018

Διαφορά φόρου	58.627,45
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 ν.5104/2024)	29.313,73
Σύνολο για καταβολή	87.941,18

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης /2024) φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2017

Διαφορά Χρεωστικού Υπολοίπου	62.058,90
Πρόστιμο άρθρου 58Α Ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 ν.5104/2024)	31.029,45
Σύνολο για καταβολή	93.088,35

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης /2024) φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018

Διαφορά Πιστωτικού Υπολοίπου	42.751,08
Διαφορά Χρεωστικού Υπολοίπου	5.768,18
Πρόστιμο άρθρου 58Α Ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 ν.5104/2024)	2.884,09
Σύνολο για καταβολή	8.652,27

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.