



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/02/2023

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

Αριθμός απόφασης: 519

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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

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

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

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **16/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας **ΑΝΩΝΥΜΗ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**, ΑΦΜ, με έδρα, οδός, κατά των υπ' αριθμ.:

-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011),
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012),
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012,

-/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 79 Ν. 4472/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012,
 -/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011),
 -/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012),
 -/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ φορολογικού έτους 2021,
 -/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ φορολογικού έτους 2022.
5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 06/10/2022 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 16/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ΑΝΩΝΥΜΗ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 83.734,28 €, πλέον προσαυξήσεων Ν. 2523/1997 λόγω ανακρίβειας ύψους 194.257,22 €, ήτοι χρεωστικό ποσό για βεβαίωση 277.991,50 €, το οποίο αθροιζόμενο με ποσό 78.146,74 € που κρίθηκε ως μη νομίμως επιστραφέν κατά το παρελθόν, καταλήγει σε συνολικό καταβλητέο ποσό **356.138,24 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 90.484,47 €, πλέον προσαυξήσεων Ν. 2523/1997 λόγω ανακρίβειας ύψους 108.581,36 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **199.065,83 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. εισροών ποσού 31.685,50 €, πλέον προσαυξήσεων Ν. 2523/1997 λόγω ανακρίβειας ύψους 38.019,00 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **69.701,50 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 79 Ν. 4472/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **15.841,25 €** (= 50% * 31.682,50 €), διότι διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 137.750,00 € (αναλογών Φ.Π.Α. 31.682,50 €).

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011), επιβλήθηκε σε

βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **2.500,00 €**, διότι έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 94.800,00 €.

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **2.500,00 €**, διότι έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 137.750,00 €.

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ φορολογικού έτους 2021, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **1.000,00 €**, διότι δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθμ. /03-02-2021 έγγραφο αίτημα του ελέγχου για παροχή αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων που τήρησε στη χρήση 2011 (διπλασιασμός προστίμου λόγω υποτροπής).

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **1.000,00 €**, διότι δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθμ. /05-04-2022 έγγραφο αίτημα του ελέγχου για παροχή αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων που τήρησε στη χρήση 2012 (διπλασιασμός προστίμου λόγω υποτροπής).

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 06/10/2022 Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α., Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. Ν. 4472/2017 και Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, οι οποίες εκδόθηκαν δυνάμει της υπ' αριθμ. /0/2711/29-01-2021 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ στάλθηκε το υπ' αριθμόν /13-12-2019 έγγραφο από την Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ /17-12-2019), με το οποίο διαβιβάστηκε η από 27/11/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012) και Κ.Φ.Δ. της ως άνω υπηρεσίας που αφορούσε στην ατομική επιχείρηση με Α.Φ.Μ. (δικής της αρμοδιότητας).

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω επιχείρηση ήταν εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεδομένου ότι αποδείχτηκε πως κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα (διαχειριστικές περίοδοι 2011 και 2012), δεν ήταν δυνατόν να ήταν σε θέση να πωλεί τα αγαθά που φέρεται να πώλησε και να παρέχει τις υπηρεσίες που φέρεται να παρείχε (σ.σ. αντικείμενο εργασιών:), για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω Έκθεση Ελέγχου. Μεταξύ των οντοτήτων που φέρονται να είχαν λάβει φορολογικά στοιχεία από την ανωτέρω επιχείρηση, ήταν και η προσφεύγουσα.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ εξέδωσε την υπ' αριθμόν /0/2711/29-01-2021 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, στα πλαίσια της οποίας απεστάλησαν στην προσφεύγουσα τα υπ' αριθμόν /03-02-2021 και /05-04-2022 Αιτήματα του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Η προσφεύγουσα **ουδέποτε ανταποκρίθηκε** σχετικά.

Η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, λαμβάνοντας υπόψη τα ευρήματα του προαναφερθέντος ελέγχου στον προμηθευτή με Α.Φ.Μ., έκρινε ότι:

- τα έξι (6) επίμαχα τιμολόγια που έλαβε η προσφεύγουσα από αυτόν στη χρήση 2011, συνολικής καθαρής αξίας 94.800,00 € και
- τα πέντε (5) επίμαχα τιμολόγια που έλαβε η προσφεύγουσα από αυτόν στη χρήση 2012, συνολικής καθαρής αξίας 137.750,00 €, τυγχάνουν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Κατά συνέπεια, κρίνοντας τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως αυτές ίσχυαν κατά τις κρινόμενες χρήσεις, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων σύμφωνα με το άρθρο 30, παρ. 2 (γ') του Ν. 2238/1994 και του καθαρού εισοδήματος αυτής, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τον Ν. 4110/2013.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέκρινε (άρθρο 32, παρ. 2 του Ν. 2238/1994) τα φορολογητέα κέρδη που προκύπτουν από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό με αυτά που προσδιορίζονται λογιστικά (δεδομένης της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, ο λογιστικός προσδιορισμός αφορούσε την πρόσθεση της καθαρής αξίας των εικονικών τιμολογίων στα βάσει δήλωσης καθαρά αποτελέσματα των χρήσεων).

Από την εν λόγω σύγκριση, υψηλότερα ήταν αυτά που προκύπτουν από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, με αποτέλεσμα, τα τελικώς προσδιορισθέντα από τον έλεγχο καταλογισθέντα ποσά φορολογητέων κερδών να είναι τα εξής:

2011: 809.405,08 €

2012: 452.422,36 €

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητώντας την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} ισχυρισμός: Έλλειψη αιτιολογίας και απόδειξης εικονικότητας του εκδότη.

2^{ος} ισχυρισμός: Συνδρομή καλής πίστης στο πρόσωπό της.

3^{ος} ισχυρισμός: Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει τις ένδικες πράξεις.

4^{ος} ισχυρισμός: Η κρίση του ελέγχου περί ανακρίβειας των βιβλίων της και η προσφυγή σε εξωλογιστικό προσδιορισμό για τις ένδικες χρήσεις είναι νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη.

5^{ος} ισχυρισμός: Απουσία αυτοτελούς έκθεσης Φ.Π.Α..

Ως προς τους 1^ο και 2^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

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

«....

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

....

9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».

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

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

στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδόμενου το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας Εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό».

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, **δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή** (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο)

δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος της προμηθεύτριας επιχείρησης της προσφεύγουσας από τη Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ (σχετ. η από 27/11/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992)), από τον οποίο προέκυψε ότι αυτή, αν και φορολογικώς υπαρκτή, ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση, δεδομένου ότι αποδείχτηκε πως κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα (διαχειριστικές περίοδοι 2011 και 2012), δεν ήταν δυνατόν να ήταν σε θέση να πωλεί τα αγαθά που φέρεται να πώλησε και να παρέχει τις υπηρεσίες που φέρεται να παρείχε (σ.σ. αντικείμενο εργασιών:), για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω Έκθεση Ελέγχου (σελ. 7-8), καθώς και στην οικεία Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ (σελ. 9-10). Συγκεκριμένα, οι βασικότεροι λόγοι ήταν οι εξής:

- κατά τη μετάβαση κλιμακίου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ στη δηλωθείσα έδρα της στην οδό-Ν. Ιωνία, διαπιστώθηκε η μη ύπαρξη αυτής, ενώ και οι ερωτηθέντες περίοικοι δήλωσαν ότι δε γνώριζαν κάτι σχετικό,
- στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΜΥΦ) τρίτων, έχει δηλωθεί μόνο ως προμηθευτής και όχι ως πελάτης, που σημαίνει ότι δεν πραγματοποίησε αγορές από τρίτες επιχειρήσεις,
- δεν φαίνεται να έχει ουδέποτε απασχολήσει προσωπικό,
- δε διέθετε μεταφορικά μέσα κατά τα ελεγχόμενα έτη.

Επειδή με δεδομένη την συναλλακτική ανυπαρξία του εκδότη των εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν είναι δυνατόν να στοιχειοθετηθεί καλή πίστη για την προσφεύγουσα (βλ. και ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

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

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 3ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα της φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ) για επιβολή φόρων και προστίμων αναφορικά με τις κρινόμενες χρήσεις 2011 και 2012, δεδομένου ότι το υπ' αριθμόν/13-12-2019 έγγραφο από την Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ/17-12-2019) δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια του άρθρου 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994.

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

...».

- Καταλογιστικές πράξεις φόρου εισοδήματος και προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων

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

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

...

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

...

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

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

...».

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

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση της Προϊσταμένης της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση της Προϊσταμένης της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258).

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9, παρ. 5 του Ν. 2523/1997, οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

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

Επειδή εν προκειμένω, σε γνώση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ περιήλθε το υπ' αριθμόν/13-12-2019 έγγραφο από την Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ/17-12-2019), με το οποίο διαβιβάστηκε η από 27/11/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012) και Κ.Φ.Δ. της ως άνω υπηρεσίας που αφορούσε στην ατομική επιχείρηση με Α.Φ.Μ.(δικής της αρμοδιότητας).

Επειδή συνεπώς, το ανωτέρω έγγραφο που προέρχεται από άλλη Δ.Ο.Υ. και αφορά εικονικότητα τιμολογίων **συνιστά** συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια του άρθρου 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994.

Επειδή αυτό περιήλθε σε γνώση της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ **μετά** την αρχική πενταετή περίοδο παραγραφής και συνεπώς, το δικαίωμά της για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για τις χρήσεις 2011 και 2012 παραγράφεται στις 31/12/2022 και 31/12/2023 αντίστοιχα (δεκαετής παραγραφή).

Επειδή εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στις 06/10/2022 και στην κοινοποίηση αυτών στην προσφεύγουσα στις 17/10/2022, ήτοι πριν την παρέλευση των ως άνω ημερομηνιών παραγραφής.

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

- *Καταλογιστικές πράξεις Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 79 Ν. 4472/2017*

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66, παρ. 5 του Κ.Φ.Δ., το οποίο, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1142/2016, ισχύει για παραβάσεις φοροδιαφυγής που διαπιστώνονται από 17/10/2015 και εφεξής, αλλά και σύμφωνα με το άρθρο 19, παρ. 4 του Ν. 2523/1997 που ίσχυε έως και 16/10/2015, στα εγκλήματα φοροδιαφυγής περιλαμβάνεται και η αποδοχή/λήψη εικονικού τιμολογίου ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66, παρ. 27 (α') του Ν. 4646/2019, «...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 βάση τα ανωτέρω, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για καταλογισμό παραγράφεται στις 31/12/2023.

Επειδή εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στις 06/10/2022 και στην κοινοποίηση αυτών στην προσφεύγουσα στις 17/10/2022, ήτοι πριν την παρέλευση της ως άνω νόμιμης περιόδου παραγραφής.

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

Ως προς τον 4ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη ορθώς ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των εισοδημάτων της, εφόσον σε καμία περίπτωση δεν ήταν αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός αυτών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων):

«...

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και **συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό** της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.

...

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται **ανακριβή** όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

...

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή **λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά** ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

...

στ) δεν διαφυλάσσει ή **δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο**, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

...

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, **πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά** ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.

...

7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου **δεν εφαρμόζονται** για τις περιπτώσεις:

....

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των **880 ευρώ** για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού».

Επειδή με το άρθρο 30, παρ. 2 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

«...

γ) για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή **ανακριβή**, τα ακαθάριστα έσοδα **προσδιορίζονται εξωλογιστικά**, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες

που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

...»

Επειδή με το άρθρο 32, του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τις χρήσεις 2011 και 2012, ήτοι πριν την τροποποίησή του με τον Ν. 4110/2013, οριζόταν ότι:

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν **ανακριβή** ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., **προσδιορίζεται εξωλογιστικώς** με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

....»

Επειδή εν προκειμένω, κατά τις χρήσεις 2011 και 2012, η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, των οποίων η καθαρή αξία αθροιστικά ανά χρήση υπερβαίνει τα 880 €.

Επειδή παράλληλα, με βάση την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), για να είναι επιτρεπτός ο εξωλογιστικός προσδιορισμός, δεν είναι απαραίτητο να είναι αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός, αλλά αρκεί οι πράξεις/παραλείψεις να είναι μεγάλης έκτασης ώστε να επηρεάζουν σημαντικά το κύρος των βιβλίων.

Επειδή η αναλογία της συνολικής καθαρής αξίας των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων ως προς τον κύκλο εργασιών (βάσει υποβληθεισών δηλώσεων) ήταν σημαντική (94.800,00 €/2.993.836,19 € = 3,17% στη χρήση 2011 και 137.750,00 €/2.939.418,43 € = 4,69% στη χρήση 2012).

Επειδή παράλληλα, το είδος της δραστηριότητας του εκδότη των επίμαχων τιμολογίων είναι παρόμοιο με αυτό της προσφεύγουσας, που σημαίνει ότι η λογιστική καταχώρηση αυτών επηρεάζει περισσότερους λογαριασμούς ΓΛ αντί έναν και μόνο λογαριασμό εξόδου.

Επειδή περαιτέρω, με βάση το ΟΠΣ ELENXIS, η προσφεύγουσα ουδέποτε είχε ελεγχθεί στο παρελθόν για τις κρινόμενες χρήσεις 2011 και 2012.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, ορθώς οι πλημμέλειες που διαπιστώθηκαν, κρίθηκαν από τον έλεγχο μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των υποβληθεισών δηλώσεων, με αποτέλεσμα τα βιβλία να κριθούν ανακριβή και να λάβει χώρα εξωλογιστικός προσδιορισμός.

Επειδή ο εξωλογιστικός προσδιορισμός αφενός των ακαθάριστων εσόδων και αφετέρου του καθαρού εισοδήματος με βάση συγκεκριμένους συντελεστές ήταν μία επιτρεπτή μέθοδος με βάση τον τότε ισχύοντα ΚΦΕ (Ν. 2238/1994), όταν διαπιστώνονταν συγκεκριμένες παραβάσεις και για χρήσεις μέχρι και 31.12.2012.

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

Ως προς τον 5ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν υφίσταται αυτοτελής έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. και ότι ο έλεγχος για τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών βασίστηκε στα ακαθάριστα έσοδα που προσδιόρισε για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή ωστόσο, αφενός έχει συνταχθεί ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου για τη φορολογία Φ.Π.Α. και αφετέρου, ο καταλογισμός δε σχετίζεται με τις φορολογητέες εκροές (οι οποίες ισούνται με τις δηλωθείσες) αλλά με τις φορολογητέες εισροές, όπου δεν αναγνωρίζεται η έκπτωση των ποσών που αφορούν στα επίμαχα εικονικά τιμολόγια.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **αλυσίτελώς προβάλλεται**.

Επειδή αναφορικά με τις υπ' αριθμ./2022 και/2022 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. λόγω μη προσκόμισης βιβλίων δεν προβάλλεται συγκεκριμένος ισχυρισμός από την προσφεύγουσα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **16/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας **ΑΝΩΝΥΜΗ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, ΑΦΜ** και την επικύρωση των υπ' αριθμ.-.....-.....-.....-.....-.....-.....-...../2022 Οριστικών Πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

A)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011)

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Αναλογών Φόρος	161.881,02
(-) Πιστωτικό επιστραφέν ποσό	(78.146,74)
Χρεωστικό ποσό	83.734,28
Προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας	194.257,22
(+) Πιστωτικό επιστραφέν ποσό	78.146,74
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	356.138,24

B)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012)

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	90.484,47
Προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας	108.581,36
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	199.065,83

Γ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	31.682,50
Προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας	38.019,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	69.701,50

Δ)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 79 Ν. 4472/2017 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **15.841,25 €**

Ε)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011)

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **2.500,00 €**

ΣΤ)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012)

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **2.500,00 €**

Ζ)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2021

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **1.000,00 €**

Η)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2022

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **1.000,00 €**

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.