



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/04/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1021

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604576
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ, β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει, γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή των:

A) της εταιρίας με την επωνυμία, η οποία εδρεύει στην,

B) του, κατοίκου, ως νόμιμου εκπροσώπου της εταιρίας

και
Γ) του, κατοίκου, ως νόμιμου εκπροσώπου της εταιρίας

κατά των:
α) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

γ) με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 79 ν.4472/2017, φορολογικού έτους 2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

δ) με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

ε) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

στ) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

ζ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Επί της με αριθ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής των:

Α) της εταιρίας με την επωνυμία,

Β) τουκαι

Γ) του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 103.675,78 € πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 51.837,89 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **155.513,67 €**.

Με την με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 133.165,18 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 55.645,94 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **188.811,12 €**.

Με την με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 79 ν.4472/2017, φορολογικού έτους 2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **35.153,55 €** επειδή διαπιστώθηκε ότι έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά αρχεία της πενήντα τέσσερα (54) εικονικά φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., έκδοσης από 01/01/2015 – 16/10/2015 καθαρής αξίας 305.683,02 € πλέον Φ.Π.Α. 70.307,10 €, βάσει των διατάξεων του άρθρου 79 του ν.4472/2017 ($70.307,10 * 50\% = 35.153,55$).

Με την με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου της περ. 2ε' του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **2.500,00 €**, ως επεικέστερη κύρωση, επειδή διαπιστώθηκε

ότι έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά αρχεία της πενήντα τέσσερα (54) εικονικά φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., έκδοσης από 01/01/2015 - 16/10/2015 καθαρής αξίας 305.683,02 € πλέον Φ.Π.Α. 70.307,10 €.

Με την με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 186.802,86 € πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 93.401,43 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **280.204,29 €**.

Με την με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 157.445,81 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 78.722,90 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **236.168,71 €**.

Με την με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου της περ. 2ε' του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **2.500,00 €**, επειδή δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 5 του ν.4308/2014, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις απόεκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013, Φ.Π.Α. ν.2859/2000, επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 79Α ν.4472/2017 και εφαρμογής των διατάξεων των ν.4308/2014 και Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Πατρών, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αριθμόεντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016.

Αιτία του ελέγχου στην προσφεύγουσα εταιρία, η οποία τηρούσε διπλογραφικά βιβλία κατά τα υπό κρίση έτη και έχει ως κύρια δραστηριότητα το χονδρικό εμπόριο μπίρας και ως δευτερεύουσα μεταξύ άλλων το χονδρικό εμπόριο πλαισίων στοιβασίας υλικών (παλετών), αποτέλεσαν το με αριθμό πρωτ. ΕΜΠδελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και το με αριθμό πρωτ.δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

Το φορολογικό έτος 2015 ελέγχθηκε για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις φοροδιαφυγής σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 27α του άρθρου 66 του ν.4646/2019, το οποίο ορίζει ότι: «οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του ν.4646/2019 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».

Για το φορολογικό έτος 2016, από την αντιπαραβολή των προσκομισθέντων αρχείων της προσφεύγουσας (α. Αναλυτικό καθολικό Γεν. Λογιστικής β. Ημερολόγιο κινήσεων γενικής λογιστικής και γ. Ισοζύγιο Γεν. Λογιστικής Δεκεμβρίου 2016) διαπιστώθηκαν διαφορές. Συγκεκριμένα:

Γενικά σύνολα καθολικού	Χρέωση	Πίστωση
01/01/2016 - 31/12/2016	13.103.592,06 €	12.208.832,45 €
Γενικά σύνολα ημερολογίου	Χρέωση	Πίστωση
01/01/2016 - 31/12/2016	17.543.278,41 €	17.543.278,41 €
Γενικά 4-βάθμιων λογαριασμών	Προοδευτική Χρέωση	Προοδευτική Πίστωση
01/01/2016 - 31/12/2016	9.251.753,13 €	8.678.659,09 €

Για τις ανωτέρω αποκλίσεις δεν δόθηκαν εξηγήσεις στον έλεγχο ο οποίος έκρινε ότι για το φορολογικό έτος 2016 δεν τηρήθηκε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα βάσει των διατάξεων των άρθρων 3 και 5 του ν.4308/2014.

Η προσφεύγουσα πραγματοποίησε φορολογική αναμόρφωση των καθαρών κερδών που προκύπτουν από τα βιβλία της για το φορολογικό έτος 2016 με την προσθήκη των πιο κάτω ποσών τα οποία δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013, αντίστοιχα.

Είδος δαπάνης	Ποσό αναμόρφωσης
Μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές	32.352,22 €
Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση	266,43 €
Σύνολο	32.618,65 €

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στο με αρ. πρωτ.πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών μεταξύ άλλων αναφέρονται τα παρακάτω:

«... Από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο στην οντότητα προέκυψε ότι η πιο πάνω ελεγχόμενη είναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους. Προς τούτο, έχει συνταχθεί η από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου από την Υπηρεσία μας και έχουν καταλογιστεί σε βάρος του ελεγχόμενου οι αναλογούντες φόροι εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων φορολογικών περιόδων 2014 ως 2016 προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος έχει εκδώσει παραστατικά σε διάφορους επιτηδευματίες και δικής σας αρμοδιότητας, όπως προκύπτουν από τους ακόλουθους πίνακες:

Επιχειρήσεις που έλαβαν παραστατικά από την κατά την φορ.περίοδο 2015

α/α	Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΓΧΟΥ	Α.Φ.Μ.	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΠΛΗΘΟΣ	ΑΞΙΑ
...
130	106	574.432,00€
...

Επιχειρήσεις που έλαβαν παραστατικά από την κατά την φορ.περίοδο 2016

α/α	Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΓΧΟΥ	Α.Φ.Μ.	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΠΛΗΘΟΣ	ΑΞΙΑ
...
187	151	686.627,20€
...

Στην από έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών μεταξύ άλλων αναφέρονται τα παρακάτω, τα οποία παρατίθενται αυτούσια :

« ... Από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο στην οντότητα για την εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΔ, διαπιστώσαμε τα ακόλουθα: ...

Κατόπιν της ανωτέρω εντολής ελέγχου, κλιμάκιο της υπηρεσίας μας μετέβη στην έδρα της ελεγχόμενης, επί της οδού και θυροκόλλησε την υπ' αριθ. Πρωτ. Πρόσκληση. Η επιχείρηση δεν κατέστη δυνατό να βρεθεί εκεί και από πληροφορίες περιοίκων επιχειρήσεων, πληροφορηθήκαμε ότι αυτή είχε αποχωρήσει πολλά χρόνια πριν, προς άγνωστη διεύθυνση, χωρίς κανένας άλλος να γνωρίζει οτιδήποτε σχετικό. Επίσης από έλεγχο στο Ε2 του Κου, ιδιοκτήτη του πρώτου υποκαταστήματος της ελεγχόμενης, επί της οδού, διαπιστώθηκε ότι, ο χώρος μισθωνόταν από την 01-05-2014 μέχρι και την 01-11-2015 στην (η οποία για το διάστημα από 01-05-2014 έως και 30-09-2014 έφερε ως ιδρυτικό τίτλο, την επωνυμία). Από 02-11-2015 και μετά, μισθώθηκε σε άλλη επιχείρηση.

Στη συνέχεια κλιμάκιο της υπηρεσίας μας, μετέβη στη δηλωθείσα διεύθυνση του δεύτερου υποκαταστήματος επί της οδού και επειδή στην είσοδο δεν βρέθηκε πινακίδα της ελεγχόμενης ή κουδούνι με την επωνυμία αυτής, θυροκόλλησε στο ισόγειο, την υπ' αριθ. Πρωτ. Πρόσκληση.

Κατόπιν ο έλεγχος διενήργησε έρευνα στο ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας και συγκεκριμένα στο Ε2 του ιδιοκτήτη του ακινήτου, Κου Υστερα από τηλεφωνική επικοινωνία με τον προαναφερθέντα, ο οποίος προσήλθε στα γραφεία της υπηρεσίας μας και του επιδόθηκε η υπ' αριθ. Πρωτ..... Πρόσκληση, προσκόμισε ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης γραφείου 2ου ορόφου μεταξύ αυτού και της, δια της διαχειρίστριας αυτής, κας Επίσης υπέβαλε Υπεύθυνη Δήλωση — Υπόμνημα στην οποία αναφέρει ότι τα γραφεία της ελεγχόμενης βρίσκονται στον δεύτερο όροφο της πολυκατοικίας, επί της οδού

Ως εκ τούτου κλιμάκιο της υπηρεσίας μας, μετεβη εκ νέου στην ανωτέρω δ/νση και θυροκόλλησε λόγω απουσίας τους, την υπ' αριθ. Τρίτη πρόσκληση στην πόρτα της επιχ/σης, όπου ήταν αναρτημένη ταμπέλα με την επωνυμία της. »

Στη συνέχεια επιβλήθηκαν πρόστιμα (100,00€ και 500,00€ σύμφωνα με το αρθ, 54 του Ν.4174/2013)

Η ελεγχόμενη, α) δεν ενημέρωσε εντός δέκα (10) ημερών εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση, για μεταβολή της δ/νσης της έδρας της, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 παρ. 4 του Κ.Φ.Δ. και

β) δεν ανταποκρίθηκε στα με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφα αιτήματα της υπηρεσίας μας, για να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία της (βιβλία και στοιχεία), εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή τους, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ.1 του Κ.Φ.Δ..

Στη συνέχεια ο έλεγχος κατόπιν της ανωτέρω αναφερόμενης εντολής ελέγχου μετέβη εκ νέου στην δηλωθείσα (στο μητρώο του TAXIS) διεύθυνση του υποκαταστήματος επί της οδού, στον δεύτερο όροφο όπου μέχρι και σήμερα υπάρχει γραφείο με την ταμπέλα της ελεγχόμενης και θυροκόλλησε λόγω απουσίας, την με αριθ. Πρωτ. γνωστοποίηση διοναιότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, επισυνάπτοντας την με αριθ. εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου και τη με αριθ. πρωτ. Πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν.4174/2013, προκειμένου η ελεγχόμενη επιχείρηση να θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία.

Μέχρι και την σύνταξη του παρόντος δεν υπήρξε καμία ανταπόκριση.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω και κατόπιν ελέγχου στο υποσύστημα του Elenxis και TAXIS, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πρόκειται για ανύπαρκτη επιχείρηση παρά την ενδελεχή προσπάθεια εντοπισμού της από την υπηρεσία μας και την ΥΕΔΔΕ Αττικής, αλλά υπαρκτής ως προς τις αντλούμενες ηλεκτρονικές της κινήσεις.

Συγκεκριμένα:

- Η ελεγχόμενη μέχρι και σήμερα έχει αναρτημένη ταμπέλα με την επωνυμία της σε γραφείο δευτέρου ορόφου στη δηλωθείσα δ/νση του υποκαταστήματος της επί της οδού, παρά του ότι στο Ε2 του ιδιοκτήτη του γραφείου Κου, αυτό φαίνεται μισθωμένο μέχρι τον 7ο του 2017.

Αξιοσημείωτο είναι ότι αν και το γραφείο βρίσκεται στο κεντρικότερο σημείο της Αθήνας, αυτό φαίνεται κενό και με αναρτημένη τη ταμπέλα της ελεγχόμενης από το 2017 έως σήμερα.

- Δεν οφείλει ληξιπρόθεσμα ή μη χρέη (τελευταία ημερομηνία πληρωμές στις 18-03-2019).

- Υπέβαλε δηλώσεις εισοδήματος φορολογικών περιόδων 2014, 2015 και 2016 με πολύ υψηλά Ακαθάριστα έσοδα και αντίστοιχες ζημιές στο κάθε έτος.

- Οι δηλώσεις εισοδήματος υποβλήθηκαν από τον λογιστή που γεννήθηκε την, ο οποίος διαμένει στην οδό, και είναι κάτοχος της τηλεφωνικής γραμμής (τηλ. περιοχής), η οποία δεν απαντά ποτέ – εκτός από μια περίπτωση κατά την οποία αφού ενημερώσαμε ότι εκκρεμεί εντολή ελέγχου επιστροφής φόρου εισοδήματος 2015, μας δήλωσε ότι δεν είναι άμεσα σχετιζόμενο άτομο με την, ότι κατά κάποιον τρόπο την εκπροσωπεί και ότι η δεν επιθυμεί την επιστροφή του φόρου.

Πληροφοριακά επισημαίνουμε ότι ο στο μητρώο της υπηρεσίας μας εμφανίζεται ως λογιστής, χωρίς ποτέ να έχει λειτουργήσει ατομική επιχείρηση, και δηλώνει σχέσεις εκπροσώπησης σε πολλές εταιρίες. Μία εξ αυτών είναι η, η οποία βρίσκεται στη δ/νση και δηλώνει τον ανωτέρω αναφερόμενο τηλεφωνικό αριθμό.

Η υπηρεσία μας με το υπ' αριθ. Πρωτ. έγγραφο, ζήτησε την συνδρομή της Δ/νσης ηλεκτρονικής διακυβέρνησης για την εξακρίβωση των στοιχείων του ατόμου που διενήργησε την υποβολή των δηλώσεων ΦΠΑ, η οποία μας απάντησε ότι υποβλήθηκαν από την εταιρεία

Μάλιστα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία της ΔΗΛΕΔ, η εξουσιοδοτήθηκε ηλεκτρονικώς από την (συντομογραφία της ελεγχόμενης) να υποβάλει τις δηλώσεις ΦΠΑ αυτής, ηλεκτρονικώς.

Παρά την υπ' αριθ. Πρωτ. Πρόσκληση της υπηρεσίας μας προς την για παροχή πληροφοριών σχετικά με την υπόθεση της, της

τηλεφωνικής μας επικοινωνίας με τον όπως αναφέρθηκε ανωτέρω και παρά τη διαβεβαίωσή του ότι θα προσέλθει, αυτό δεν έγινε ποτέ.

- Υποβλήθηκαν περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ έως και τον 7ο του 2019, οι οποίες όλες εμφανίζουν πιστωτικό υπόλοιπο, πλην των περιόδων 12ου του 2014 και 6ου του 2015 στις οποίες δηλώθηκαν πολύ μικρά χρεωστικά ποσά.

- Στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις του 2019 στις εκροές και στις εισροές δηλώνονται ποσά εκατομμυρίων, με αυξομειούμενο πιστωτικό υπόλοιπο.

- Στις υποβληθείσες ΜΥΦ δηλώθηκαν πολύ υψηλά ποσά τόσο στις πωλήσεις όσο και στις αγορές ώστε να εμφανίζονται σχεδόν ισοσκελισμένες.

- Κατόπιν σχετικού εγγράφου μας – συνδρομής σε διενεργούμενο έλεγχο προς τον ΕΦΚΑ, ο φορέας απάντησε με το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο του, αναφέροντας ότι η ελεγχόμενη έχει απογραφεί για τα ελεγχόμενα έτη 2014 έως 2016, ότι δεν υπάρχουν οφειλές και ότι για το ανωτέρω αναφερόμενο χρονικό διάστημα έχει εισπραχθεί από τον φορέα το ποσό των 95.696,36€ (δυσανάλογα μικρό ποσό σε σχέση με τον όγκο των εργασιών),

Η ελεγχόμενη σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις Φόρου Μισθωτών υπηρεσιών δηλώνει για το 2014 τέσσερις (4) εργαζόμενους, για το έτος 2015 τριάντα οκτώ (38) εργαζόμενους και για το έτος 2016 πενήντα (50) εργαζόμενους, ενώ οι εισφορές στον ασφαλιστικό φορέα είναι δυσανάλογα μικρές ως προς το ύψος των εσόδων. Επίσης σύμφωνα με το ΕΙενχίς η ελεγχόμενη υπέβαλε Φ.Μ.Υ. (φόρο μισθωτών υπηρεσιών) μέχρι και το 2018.

Σημειωτέον ότι η ελεγχόμενη κατασκευαστική εταιρεία πέραν της εμπορίας, θεωρητικά εκτελεί έργα παροχής υπηρεσιών πολλών εκατομμυρίων και συγκεκριμένα δηλώνει για Παροχή Υπηρεσιών της φορολογικής περιόδου 2014 το ποσό των 697.676,23€, για τη φορολογική περίοδο 2015 το ποσό των 2.869.851,20€ και για τη φορολογική περίοδο 2016 το ποσό των 12.002.326,61€ τα οποία για να εκτελεστούν απαιτούν μεγάλες δαπάνες εργατικού προσωπικού. Προς επίρρωση αυτού, η ελεγχόμενη δηλώνει έξοδα και δαπάνες εργατοϋπαλληλικού προσωπικού αλλά κυρίως μεγάλες αμοιβές και έξοδα τρίτων, ώστε εκ πρώτης να καταλήγει με ζημιές και σε δεύτερη φάση να δικαιολογεί έξοδα εργασιών.

- Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν είχε στην κατοχή της μεταφορικά μέσα ούτε μηχανήματα έργου.
- Η ελεγχόμενη ενώ είχε εγκαταλείψει την δηλωθείσα ως έδρα της επιχείρησης επί της οδού, δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολών εργασιών στην υπηρεσία μας όπως είχε υποχρέωση, ώστε να είναι εφικτή η επικοινωνία μεταξύ αυτής και της υπηρεσίας μας.
- Κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας με τη διαχειρίστρια της μέχρι και της 18-6-2014, κας, ενημερωθήκαμε ότι ουδεμία σχέση ή γνωριμία έχει με την επόμενη διοίκηση της εταιρείας και ότι για τη μεταβίβαση αυτής μεσολάβησε ο τότε σύζυγός της. Επίσης κατόπιν προφορικής πρόσκλησης προσέλευσης της στα γραφεία μας, ουδέποτε ανταποκρίθηκε. Μάλιστα στο μητρώο της υπηρεσίας μας εμφανίζεται ως Άγαμη.
- Παρά την παρατεταμένη προσπάθεια εντοπισμού της διαχειρίστριας της ελεγχόμενης επιχείρησης κατά τα ελεγχόμενα έτη, κας αυτό δεν κατέστη δυνατό.

Συγκεκριμένα από έρευνα στο ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι, η διαχειρίστρια διαμένει μόνιμα και λειτουργεί ατομική επιχείρηση στη διεύθυνση Από έρευνα σε τηλεφωνικό κέντρο πληροφοριών

διαπιστώθηκε ότι, σε καμία από τις δύο διευθύνσεις αλλά ούτε και οπουδήποτε αλλού βρέθηκε τηλεφωνικός αριθμός επικοινωνίας.

Επίσης μέχρι και την σύνταξη της παρούσας έκθεσης, δηλώνει ηλεκτρονική διεύθυνση Από επικοινωνία μας στην ανωτέρω αναφερόμενη ηλεκτρονική διεύθυνση διαπιστώθηκε ότι αυτή ανήκει σε έτερη - μη σχετική εταιρεία και συγκεκριμένα στην (Σύμβουλοι επιχειρήσεων), η οποία δια μέσω του Κου (εκπροσώπου αυτής) μας δήλωσε προφορικός ότι ουδεμία σχέση έχει με την ελεγχόμενη και ούτε γνωρίζει την ύπαρξή της.

Από έλεγχο στο ΓΕΜΗ διαπιστώθηκε ότι την 18η Ιουλίου 2018 ως νέος διαχειριστής τηςορίστηκε ο, Κυπριακής καταγωγής, με διεύθυνση κατοικίας και τηλεφωνικό αριθμό, στον οποίο δεν απαντά κανείς. Η αλλαγή του ως μέλος και διαχειριστής της ουδέποτε δηλώθηκε στο μητρώο της υπηρεσίας μας.

Επίσης κατόπιν στοιχείων που αντλήθηκαν από το μητρώο της υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι, ο φορολογικώς ανήκει στη Δ.Ο.Υ. Κατερίνης με τόπο διαμονής μέχρι και την 16-11-2017 και από τις 17-11-2017 διαμένει επί της οδού Σύμφωνα μάλιστα με την υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος έτους 2018 στη Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, στην πρώτη σελίδα δηλώνει ως δ/νση κατοικίας το και στην τελευταία σελίδα αυτής, ΑΣΤΕΓΟΣ.

Περαιτέρω, ο έλεγχος απέστειλε στην δηλωθείσα ηλεκτρονική διεύθυνση loukettm@gmail.com πρόσκληση επικοινωνίας με την υπηρεσία μας, στην οποία ουδέποτε ανταποκρίθηκε.

Κατόπιν αυτού, κλιμάκιο της υπηρεσίας μας μετέβη στην ανωτέρω δηλωθείσα δ/νση επί της, αλλά και πάλι δεν κατέστη δυνατό να βρεθεί οτιδήποτε σχετικό με αυτόν. Αντιθέτως διαπιστώθηκε ότι η διεύθυνση είναι ανύπαρκτη, διότι η αρίθμηση της οδού και συνεχίζει από το 404 με τον δηλωθέντα Τ.Κ.

Παρά το γεγονός ότι η ελεγχόμενη, γνωρίζει μέσω του λογιστή της την προσπάθειά μας να έρθουμε σε επικοινωνία μαζί της, ουδέποτε ανταποκρίθηκε, όπως επίσης δεν ανταποκρίθηκε και στη με αριθ. πρωτ. Πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν-4174/2013 και δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία.

Επίσης, οι κατά ετών διαχειριστές επιδιώκουν συστηματικά την αποφυγή οποιασδήποτε επικοινωνίας με την φορολογική αρχή, καλύπτοντας τα ίχνη τους δίνοντας ψευδή στοιχεία με σκοπό την μη προσκόμιση των παραστατικών που θα αποδείκνυαν τις συναλλαγές.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ο έλεγχος καταλήγει ότι η ελεγχόμενη εταιρεία θέλοντας να έχει μια επίφαση κανονικότητας υπέβαλε δηλώσεις χωρίς να προκύπτουν φόροι, τηρώντας ουσιαστικά μια ανύπαρκτη εταιρεία. Πρόκειται δηλαδή για εκδότηρια εταιρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών της.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ)

Σε βάρος της ελεγκτικής αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες παραβάσεις:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2015

Σε οχτακόσιες πενήντα επτά (857) περιπτώσεις εξέδωσε ισάριθμα ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ., Τ.Δ.Α., ΤΙΜ.) και (Α.Π.Λ./Α.Π.Υ. συνολ. καθ. αξίας 22.623,10€), συνολικής καθαρής αξίας 8.907.813,62€, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ., παραβαίνοντας τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 του ίδιου νόμου και των άρθρων 6, 7, 8 του Κ.Φ.Α.Σ. Ή 8, 10, 12, 14 των Ε.Λ.Π.

Η επιβολή των προστίμων αυτών προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του νόμου 4337/2015. Οι παράγραφοι 3 και 4 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευσή του, ήτοι την 17-10-2015 και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013.

Λόγω της μη προσκόμισης των λογιστικών αρχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης δεν είναι δυνατός ο ακριβής προσδιορισμός του ύψους των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων μέχρι την 17η-10-2015. Έτσι ο έλεγχος προέβη στον πλησιέστερο προσδιορισμό, αφαιρώντας από το σύνολο των δηλωθέντων Ακαθαρίστων εσόδων, τις Εκροές (Πωλήσεις) που δηλώθηκαν στις περιοδικές δηλώσεων ΦΠΑ των μηνών Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου του 2015.

Ως εκ τούτου επιβάλλεται προστίμου επί του ποσού των 7.085.345,78€ (7.085.345,78 = 8.907.813,62 Ακ.Εσ. - 493.179,26 εκροές Δεκ.'15 - 1.329.288,58 εκροές. Νοεμ. 15).

Με βάση τα πιο πάνω αποτελέσματα συντάχθηκε το υπ' αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων και οι προσωρινές πράξεις προστίμου φορολογικών ετών 2014 και 2015, τα οποία θυροκολλήθηκαν λόγω απουσίας στην δηλωθείσα μέχρι και σήμερα διεύθυνση του Υποκαταστήματος επί της οδού και εφόσον διαπιστώθηκε η ύπαρξη αναρτημένης ταμπέλας με την επωνυμία της και στον Δήμαρχο. Με την κοινοποίηση των ανωτέρω, τέθηκε στην ελεγχόμενη χρονικό όριο είκοσι (20) ημερών, προκειμένου να υποβάλει εγγράφως στην Υπηρεσία μας τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις. Σημειώνεται ότι αν και παρήλθε το χρονικό διάστημα των είκοσι (20) ημερών και μέχρι τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης, η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην εν λόγω κλήση και δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ

Η ελεγχόμενη εταιρεία θέλοντας να έχει μια επίφαση κανονικότητας υπέβαλε δηλώσεις χωρίς να προκύπτουν φόροι, τηρώντας ουσιαστικά μια ανύπαρκτη εταιρεία. Πρόκειται δηλαδή για εκδότρια εταιρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών της.

Ως εκ τούτου ο έλεγχος προέβη σε έκδοση οριστικών πράξεων ετών 2014 και 2015.»

Σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Αιγίου, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής κατέσχεσε στις από την προσφεύγουσα εταιρία καρτέλα πελάτη, τιμολόγια ετών 2014 και 2015, αποδεικτικά εξόφλησης συναλλαγών 2014-2016 με αντισυμβαλλόμενο την οντότητα

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Πατρών ζήτησε με το με αριθμό πρωτ. έγγραφό της από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής όπως της διαβιβάσει τα ανωτέρω κατασχεθέντα με την με αριθμό έκθεση κατάσχεσης στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρίας για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016. Μέχρι την σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου δεν διαβιβάστηκαν τα ως άνω στοιχεία καθώς δεν έχει ολοκληρωθεί ο έλεγχος. Σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. ΕΜΠ έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής η προσφεύγουσα ελέγχεται ως λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως στα φορολογικά έτη 2015 και 2016.

Η Δ.Ο.Υ. Πατρών απέστειλε στην προσφεύγουσα την με αριθμό πρωτ. πρόσκληση άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. και μετά την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων και τον έλεγχό τους διαπίστωσε τα εξής:

Για το φορολογικό έτος 2015, η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στον λογαριασμό 20.00.01.023 ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ 23% των τηρούμενων λογιστικών αρχείων της και συμπεριέλαβε στις συγκεντρωτικές δηλώσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών έτους 2015, εκατόν επτά (107) Τιμολόγια/Δελτία Αποστολής συνολικής καθαρής αξίας 578.979,01€ πλέον Φ.Π.Α. 133.165,17€, εκδόσεως της οντότητας τα οποία σύμφωνα με το απόπληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και την από έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ έχουν κριθεί ως εικονικά για το σύνολο της συναλλαγής κατά παράβαση του άρθρου 55 παρ.1ε του Κ.Φ.Δ. καθώς η οντότητα, προμηθευτής της προσφεύγουσας, είναι εκδότης εικονικών τιμολογίων και ανύπαρκτη επιχείρηση παρά τις προσπάθειες της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ προς εντοπισμό της και δεν ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις της φορολογικής αρχής.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη την μη προσκόμιση από την προσφεύγουσα στοιχείων ή διευκρινίσεων προς απόδειξη της πραγματοποίησης της συναλλαγής δεν αποδέχτηκε τη δυνατότητα έκπτωσης της δαπάνης συνολικού ποσού 578.979,01€ από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, βάσει των διατάξεων του άρθρου 22 του ν.4172/2013

Για το φορολογικό έτος 2016, η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στους λογαριασμούς 20.00.01.023 ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ και 20.00.01.024 ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ 24% των τηρούμενων λογιστικών αρχείων της και συμπεριέλαβε στις συγκεντρωτικές δηλώσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών έτους 2016, εκατόν πενήντα ένα (151) Τιμολόγια/Δελτία Αποστολής συνολικής καθαρής αξίας 686.627,67€ πλέον Φ.Π.Α. 158.515,50€ (138 φορολογικά στοιχεία με συντελεστή Φ.Π.Α. 23% καθ. Αξίας 627.514,05€ και 13 φορολογικά στοιχεία με συντ. Φ.Π.Α. 24% καθ. Αξίας 59.113,62€), εκδόσεως τηςη οποία σύμφωνα με το απόπληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και την από έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ έχει κριθεί ως εκδότης εικονικών τιμολογίων και ανύπαρκτη επιχείρηση καθώς δεν βρέθηκε στην δηλωθείσα διεύθυνση επαγγελματικής έδρας και εγκαταστάσεων της παρά τις προσπάθειες της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ προς εντοπισμό της και δεν ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις της φορολογικής αρχής.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη την μη προσκόμιση από την προσφεύγουσα στοιχείων ή διευκρινίσεων προς απόδειξη της πραγματοποίησης της συναλλαγής δεν αποδέχτηκε τη δυνατότητα έκπτωσης της δαπάνης συνολικού ποσού 686.627,67€ από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, βάσει των διατάξεων του άρθρου 22 του ν.4172/2013, ως κάτωθι:

Επιπλέον, ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε τη δυνατότητα έκπτωσης της δαπάνης για χρεωστικούς τόκους ποσού 29.836,03€ για την οποία δεν προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα τα σχετικά παραστατικά.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015	
Ζημιές χρήσης βάσει δήλωσης	-67.293,31
Πλέον λογιστικές διαφορές από λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων	578.979,01
Πλέον φορολογική αναμόρφωση δήλωσης	29.690,42

Φορολογητέα κέρδη βάσει ελέγχου	541.376,12
---------------------------------	------------

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	
Ζημιές χρήσης βάσει δήλωσης	-104.934,54
Πλέον λογιστικές διαφορές από λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων	686.627,67
Πλέον λογιστικές διαφορές από μη προσκόμιση φορολογικών παραστατικών	29.836,03
Πλέον φορολογική αναμόρφωση δήλωσης	32.618,65
Φορολογητέα κέρδη βάσει ελέγχου	644.147,81

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Έλλειψη νόμιμου ερείσματος των φερόμενων ως παραβάσεων λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
2. Παραγραφή της χρήσης 2015 και παράνομη η έκδοση καταλογιστικών πράξεων για τη χρήση αυτή.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο – Έλλειψη νόμιμου ερείσματος των φερόμενων ως παραβάσεων λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων

Επειδή, με την παρ.1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«5. 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, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη

συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται 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 για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.....».

Επειδή, με 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, 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, άλλωστε, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους. Περαιτέρω, συνάγεται ότι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης του εικονικού στοιχείου. Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά η συναλλασσόμενη οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (ΣΤΕ 721/2014, ΣΤΕ 1313/2013).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 116/2013 «..... 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, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι επίμαχες συναλλαγές είναι πραγματικές, γιατί στην αντίθετη περίπτωση δεν θα μπορούσαν να πραγματοποιηθούν οι αντίστοιχες πωλήσεις. Επιπλέον, ισχυρίζονται ότι η εταιρία έχει σημαντική παρουσία στην αγορά (τζίρο) και το πελατολόγιό της περιλαμβάνει γνωστές και αξιόπιστες εταιρίες. Τέλος, διαθέτει μεγάλης έκτασης εγκαταστάσεις με δυνατότητα αποθήκευσης μεγάλων ποσοτήτων παλετών.

Επειδή, διαπιστώθηκαν αποκλίσεις από την αντιπαραβολή που διενεργήθηκε στις λογιστικές εγγραφές καταχώρισης των επίμαχων τιμολογίων αγορών, στις απογραφές αρχής και τέλους χρήσης και στις αντίστοιχες πωλήσεις.

Συγκεκριμένα, στον κωδικό ΒΜ.2000 με περιγραφή “παλέτα 0.80*1.20”, στον οποίο έχουν καταχωρηθεί αγορές 172.097 τμχ., στις οποίες περιλαμβάνονται οι αγορές 139.200 τμχ. παλέτας αγορασμένα με τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, παρουσιάζεται έλλειμα 157.835 τεμαχίων, όπως αναλυτικά φαίνεται παρακάτω.

Κωδικός	Περιγραφή είδους	Απογραφή 31/12/2015	Αγορές έτους 2016	Πωλήσεις έτους 2016	Απογραφή 31/12/2016	Λογιστικό υπόλοιπο 31/12/2016	Διαφορά (τεμάχια)
ΒΜ.2000	ΠΑΛΕΤΑ 0.80*1.20	43.681	172.097	2.191	55.752	213.587	-157.835

Επειδή, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι κωδικοί 1006, 1007, 1008, 1009, 1019, 1028, 1032, 1033 είναι οι πωλήσεις διαφόρων ποιοτήτων της παλέτας 0.80*1.20 που αγοράσθηκαν όλες μαζί με τον κωδικό ΒΜ.2000.

Επειδή, ακόμη και αν γίνει δεκτός ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι οι αγορές που εμφανίζονται στον κωδικό ΒΜ.2000 στη συνέχεια πωλήθηκαν με τους κωδικούς που υποδεικνύουν οι ίδιοι προκύπτει ο παρακάτω πίνακας, σύμφωνα με τον οποίο και πάλι δεν υφίσταται συμφωνία του λογιστικού υπολοίπου με την απογραφή της 31/12/2016, εμφανίζοντας έλλειμα 14.045 τεμαχίων παλέτας.

Επιπλέον, ο ανωτέρω ισχυρισμός προβάλλεται χωρίς συγκεκριμένη αιτιολογία, δεδομένης της διαφοροποίησης των περιγραφών των εν λόγω ειδών, δηλαδή δεν διευκρινίζεται ο λόγος τήρησης διαφορετικών κωδικών για το ίδιο είδος.

Κωδικός	Περιγραφή είδους	Απογραφή 31/12/2015	Αγορές έτους 2016	Πωλήσεις έτους 2016	Απογραφή 31/12/2016	Λογιστικό υπόλοιπο 31/12/2016	Διαφορά (τεμάχια)
BM.1006	ΠΑΛΕΤΑ 0.80*1.20 EUR.AN.	454	928	78.475	323	-77.093	77.416
BM.1007	ΠΑΛΕΤΑ 0.80*1.20 EUR.A.AN.	553	0	20.908	321	-20.355	20.676
BM.1008	ΠΑΛΕΤΑ 0.80*1.20 KAIN.	0	0	1	0	-1	1
BM.1009	ΠΑΛΕΤΑ 0.80*1.20 GENT.AN.	2.754	149	36.407	906	-33.504	34.410
BM.1019	ΠΑΛΕΤΑ 1.00*1.20 B.T.A..AN.	555	0	0	86	555	-469
BM.1028	ΠΑΛΕΤΑ 0.80*1.20 EUR.Θ.ΕΠ.	75	0	1.484	241	-1.409	1.650
BM.1032	ΠΑΛΕΤΑ 0.80*1.20 EUR.M.AN.	5	0	1.163	230	-1.158	1.388
BM.1033	ΠΑΛΕΤΑ 0.80*1.20 EUR.A.M.	119	0	8.500	337	-8.381	8.718
BM.2000	ΠΑΛΕΤΑ 0.80*1.20	43.681	172.097	2.191	55.752	213.587	-157.835
ΣΥΝΟΛΟ		48.196	173.174	149.129	58.196	72.241	-14.045

Περαιτέρω, διερευνώντας τους ανωτέρω κωδικούς συνολικά όπως ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες, ξεκινώντας από την απογραφή της 01/01/2015 και λαμβάνοντας υπόψη τις αγορές και πωλήσεις της χρήσης 2015, η απόκλιση είναι ακόμη μεγαλύτερη αφού εμφανίζεται έλλειμα 21.021 τεμαχίων παλέτας, σύμφωνα με την σελ.47 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι αν ακυρωθούν οι επίμαχες συναλλαγές ως εικονικές δεν θα μπορούσαν να έχουν πραγματοποιηθεί οι πωλήσεις της επιχείρησης, δεν αποδεικνύεται καθώς η εικόνα των τηρούμενων βιβλίων της δεν επιτρέπει τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και ως εκ τούτου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

Επειδή, σύμφωνα με την από Έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, η εκδότρια των επίμαχων φορολογικών παραστατικών δεν βρέθηκε στη δηλωθείσα έδρα της στις 12/07/2017 επί της οδού και σύμφωνα με πληροφορίες των περιοίκων είχε αποχωρήσει πολλά χρόνια πριν προς άγνωστη διεύθυνση. Επιπλέον, το

υποκατάστημα επί της οδού μισθωνόταν από την ανωτέρω εταιρία μέχρι την 01^η/11/2015 σύμφωνα με το Ε2 του εκμισθωτή του ακινήτου. Αναφορικά με το δεύτερο υποκατάστημα επί της οδού, στον 2^ο όροφο, για το οποίο προσκομίσθηκε συμφωνητικό μίσθωσης, δεν υπήρξε ανταπόκριση της προσφεύγουσας στα με αριθμό πρωτ. αιτήματα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά της αρχεία.

Επιπλέον, η εταιρία δεν είχε στην κατοχή της μεταφορικά μέσα και μηχανήματα έργου ενώ είχε καταβάλει στον Ε.Φ.Κ.Α. δυσανάλογα μικρό ποσό σε σχέση με τον όγκο των εργασιών της.

Επειδή, από τα επίμαχα τιμολόγια προκύπτει ως τόπος φόρτωσης η έδρα της εταιρίας δηλαδή η διεύθυνση όπου σύμφωνα με την έκθεση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. πρόκειται για ισόγειο κατάστημα στο οποίο δεν είναι δυνατόν λόγω εμβαδού να αποτελεί χώρο αποθήκευσης ογκωδών εμπορευμάτων όπως οι 928 παλέτες που τιμολογήθηκαν ανά εκδοθέν στην προσφεύγουσα εταιρεία φορολογικό στοιχείο .

Επειδή, αναφορικά με την εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων, η προσφεύγουσα προσκόμισε εντάλματα πληρωμής που εξέδωσε για παράδοση επιταγών τρίτων στην εταιρία καθώς και αντίστοιχες αποδείξεις εισπράξεως που εξέδωσε η εταιρία χωρίς να προσκομίσει φωτοαντίγραφα των σωμάτων των επιταγών και οποιοδήποτε στοιχείο σχετικά με την είσπραξη των επιταγών.

Επειδή, από όλα τα ανωτέρω προκύπτει ότι η εταιρία ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη, δεν είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις φερόμενες συναλλαγές και δεν ανταποκρίθηκε στα αιτήματα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών. Συνεπώς η προσφεύγουσα έχει την υποχρέωση να αποδείξει την πραγματοποίηση των συναλλαγών. Επειδή, οι προσφεύγοντες υποστηρίζουν ότι παραλάμβαναν τις παλέτες συνήθως από έναν χώρο επί της οδού, ο ισχυρισμός τους δεν είναι επαρκής διότι αφενός διαφέρει από τον αναγραφόμενο επί των τιμολογίων τόπο φόρτωσης, αφετέρου η μίσθωση αυτού του υποκαταστήματος έληξε την 01^η/11/2015 και δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

Ως προς τον 2^ο προβαλλόμενο λόγο - Παραγραφή της χρήσης 2015 και παράνομη η έκδοση καταλογιστικών πράξεων για τη χρήση αυτή

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε με τις παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013, την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 4281/2014, τα άρθρα 31 και 32 του ν. 4646/2019 και την παρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 4701/2020.:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου

μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

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

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

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

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

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

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

3. α) Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

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

αβ) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν.

β) Σε περίπτωση που μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου,

βάσει περαιώσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1η.1.2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1η.1.2014 και μετά, πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 36 ή την παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (Α' 151) ή την παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 (Α' 248). Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.

4. Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί και στο οποίο αφορά ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.27^α του άρθρου 66 του ν.4646/2019:

«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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ.:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή ειδικού φόρου ακινήτων (Ε.Φ.Α.), 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 Φ.Π.Α., του Φ.Κ.Ε., του φόρου ασφαλιστρών και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, 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,

γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο τον φόρο αυτόν.»

Επειδή, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι κάθε αξίωση του Δημοσίου για το φορολογικό έτος 2015 έχει υποπέσει σε παραγραφή στις 31/12/2021, βάσει της παρ. 3α του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., διότι η Φορολογική Διοίκηση είχε γνώση της φερόμενης λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ήδη από το έτος 2019, σύμφωνα με την από μερική έκθεση φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών για την εταιρία «.....».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.27^α του άρθρου 66 του ν.4646/2019, οι διατάξεις της παρ.3^α του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. αναφέρονται αποκλειστικά στα φορολογικά έτη από 01/01/2018 και μετά. Εν προκειμένω για το φορολογικό έτος 2015, για πράξεις φοροδιαφυγής, όπως αυτές ορίζονται στην παρ.1 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων λήγει στις 31/12/2026.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις απόεκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., άρθρου 79^Α Ν.4472/2017 και εφαρμογής των διατάξεων των Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί ως νόμω αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των:

A) της εταιρίας με την επωνυμία,

B) τουκαι

Γ) του,

και την **επικύρωση** των:

α) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

β) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

γ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 79 του ν.4472/2017, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

δ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

ε) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

στ) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών και

ζ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

A) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη			357.502,68	357.502,68	357.502,68
Ή ζημιά		221.476,33			221.476,33
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				103.675,78
	Χρεωστικό ποσό		103.675,78	103.675,78	
Τέλος επιτηδεύματος		800,00	800,00	800,00	-
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			51.837,89	51.837,89	51.837,89
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών για καταβολή		800,00	156.313,67	156.313,67	155.513,67

Β) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		1.696.673,75	1.696.673,75	1.696.673,7	-
Αξία φορολογητέων εισροών		1.647.988,56	1.069.009,56	1.069.009,5	578.979,00
Φόρος εκροών		384.526,21	384.526,21	384.526,21	-
Υπόλοιπο φόρου εισροών		384.526,21	251.361,03	251.361,03	133.165,18
Πιστωτικό υπόλοιπο					
Χρεωστικό υπόλοιπο			133.165,188	133.165,188	133.165,18
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			55.645,94	55.645,94	55.645,94
Ποσό που επιστράφηκε					
Σύνολο φόρου για καταβολή			188.811,12	188.811,12	188.811,12
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση				
	για επιστροφή				

Γ) Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου αρ.49 ν.4472/2017

Επιβαλλόμενο ποσό

35.153,55 €

Δ) Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου αρ.54 Κ.Φ.Δ.

Επιβαλλόμενο ποσό

2.500,00 €

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

Α) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη			644.147,81	644.147,81	644.147,81
Ή ζημιά		293.791,24			293.791,24
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	87,89			186.802,86
	Χρεωστικό ποσό		186.714,97	186.714,97	
Τέλος επιτηδεύματος		800,00	800,00	800,00	-

Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		93.401,43	93.401,43	93.401,43
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών για καταβολή	712,11	280.916,40	280.916,40	280.204,29

Β) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	1.002.027,78	1.002.027,78	1.002.027,78	-
Αξία φορολογητέων εισροών	999.913,17	313.285,50	313.285,50	686.627,67
Φόρος εκροών	225.984,36	225.984,36	225.984,36	-
Υπόλοιπο φόρου εισροών	227.054,05	68.538,55	68.538,55	158.515,50
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.069,69			1.069,69
Χρεωστικό υπόλοιπο		157.445,81	157.445,81	157.445,81
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		78.722,90	78.722,90	78.722,90
Ποσό που επιστράφηκε				
Σύνολο φόρου για καταβολή		236.168,71	236.168,71	236.168,71
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.069,69			1.069,69

Γ) Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρ.54 Κ.Φ.Δ.

Επιβαλλόμενο ποσό

2.500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
 Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
 Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
 ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
 Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.