



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 7.9.18
Αριθμός απόφασης: 3902

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **11.4.18** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ....., κατοίκου επί της οδού, ΑΛΙΜΟΣ ΑΤΤΙΚΗΣ, ΤΚ, κατά

- της με αριθμό/9.3.18 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2008,
 - της με αριθμό/9.3.18 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2009,
 - της με αριθμό/9.3.18 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2010,
- του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, καθώς και την από 9.3.18 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και την από 25.1.12 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Αττικής.

5. Τις ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11.4.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε 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 παρούσα προσφυγή ο προσφεύγων στρέφεται κατά

- της με αριθμό/9.3.18 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2008,
- της με αριθμό/9.3.18 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2009,
- της με αριθμό/9.3.18 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ,

Με τις ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ, χρήσεων 2008, 2009 & 2010, επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα πρόστιμα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, ύψους 408.140,00 € (= 1.020.350,00 € X 40%), 845.080,00 € (= 2.112.700,00 € X 40%) & 368.684,00 € (=921.710,00 € X 40%), αντίστοιχα, λόγω έκδοσης εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, ύψους 1.020.350,00 €, 2.112.700,00 € & 921.710,00 €, από τον προσφεύγοντα ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην επιχείρηση της με την επωνυμία (ΑΦΜ, αντικείμενο εργασιών μεταφορές), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 18§2,9, του Π.Δ. 186/1992.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 9.3.18 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και της από 25.1.12 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Αττικής. Σύμφωνα με την από 28.1.2012 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. σε βάρος του, με Α.Φ.Μ. (υποκρυπτόμενου προσώπου της επιχ/σης-Α.Φ.Μ.....) καταλογίστηκαν παραβάσεις για έκδοση και διακίνηση εικονικών φορολογικών στοιχείων και επιβλήθηκαν τα πρόστιμα των διατάξεων των άρθρων 5 & 9 του Ν.2523/97 για τις χρήσεις 2008, 2009 και 2010 και εκδόθηκαν οι με αριθ./27.03.2012,/27.03.2012 &/27.03.2012 πράξεις επιβολής προστίμου, αντίστοιχα.

Στη συνέχεια για τις ανωτέρω πράξεις υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα προς την Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών, δια του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, η με αριθ. πρωτ./29.05.2012 αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, η οποία διαβιβάστηκε στην Επιτροπή με το με αριθμ. πρωτ./07.06.2012 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Π.Φαλήρου και περιήλθε στην Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. στις 11.06.2012. Η εν λόγω Επιτροπή συνεδρίασε στις 27.02.2013 και όπως προκύπτει από το Πρακτικό Νο(...../27.02.2013) που εξέδωσε, ανέβαλε τη συζήτηση της υπόθεσης και ανέπεμψε την υπόθεση στο Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής μαζί με τα προσκομισθέντα από τον ελεγχόμενο στοιχεία που είχαν κατατεθεί από τον ίδιο στην Επιτροπή, προκειμένου να συνταχθεί συμπληρωματική έκθεση ελέγχου μετά από συνεκτίμηση αυτών, με τα ήδη υπάρχοντα στο φάκελο στοιχεία.

Στις 30.01.2014 κατατέθηκε από τον προσφεύγοντα στο Διοικητικό Εφετείο Αθηνών η με αριθ. καταχώρησης ΠΡΦ...../30.01.2014 προσφυγή καθώς και στις 19.01.2015 το με αριθ. καταχώρησης ΠΛ/19.01.2015 δικόγραφο πρόσθετων λόγων, με τα οποία στρεφόταν κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης από την Επιτροπή του άρθρου 70^Α του Ν.2238/94 της με αριθ. πρωτ...../29.05.2012 αίτησής του, επί της οποίας δεν έχει λάβει κάποια απόφαση της Ε.Δ.Ε.Φ.Δ., παρότι αυτή συζητήθηκε ενώπιον της Επιτροπής.

Στις 24.01.2017 εκδόθηκε η με αριθ. Α...../2017 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά - Τμήμα Ζ' Τριμελές (η υπόθεση με τη με αριθ...../2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών παραπέμφθηκε λόγω αναρμοδιότητας στο Διοικητικό Εφετείο Πειραιά), η οποία αναπέμπει την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας για να ολοκληρωθεί ο συμπληρωματικός έλεγχος

και να εκδοθούν οι νέες πράξεις προστίμου, καθότι το Σ.Δ.Ο.Ε. δεν ολοκλήρωσε την υπόθεση η οποία στη συνέχεια μεταφέρθηκε στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Ο συμπληρωματικός έλεγχος, βάσει της με αριθ. Α...../2017 δικαστικής απόφασης του Δ.Ε.Π. , αφού έλαβε υπόψη του τα ευρήματα της από 28.01.2012 έκθεσης ελέγχου των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής (η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του συμπληρωματικού ελέγχου), καθώς και τα με αριθ. πρωτ./21.12.2012 και/12.03.2013 υπομνήματα του προσφεύγοντα, που κατατέθηκαν στην Επιτροπή του άρθρου 70Α, προχώρησε σε ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Σύμφωνα με την από 9.3.18 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ:

«.....Α) Πραγματοποιήθηκε έλεγχος στο σύστημα TAXI5 της υπηρεσίας μας και προέκυψε ότι η επιχ/ση, δε διαθέτει δικά της μεταφορικά μέσα, συνεπώς πρόκειται για μια επιχ/ση που διαμεσολαβεί στην πραγματοποίηση των οδικών μεταφορών χρησιμοποιώντας μεταφορικά μέσα τρίτων. Σύμφωνα με τα στοιχεία του συστήματος TAXI5 και τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών, η επιχείρηση στη χρήση του 2008 εξέδωσε προς 4 πελάτες της 341 φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 1.009.850,00 €, για την ίδια χρήση την έχουν δηλώσει ως προμηθευτή (4) πελάτες της, οι οποίοι δηλώνουν ότι έχουν λάβει 342 φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 1.004.450.00 €. Στην ίδια χρήση δεν την δήλωσε καμία επιχείρηση ως πελάτη.

Στη χρήση του 2009 δεν έχει υποβληθεί από την ελεγχόμενη συγκεντρωτική κατάσταση πελατών - Στην ίδια χρήση την δήλωσε ως πελάτη μία επιχείρηση η οποία της εξέδωσε (1) φορολογικό στοιχείο αξίας (341,75 €), ενώ οι πελάτες τις ελεγχόμενης δηλώνουν ότι εξέδωσε προς (11) πελάτες της (720) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 2.151.950,00 €.

Στη χρήση 2010 δεν έχει υποβληθεί από την ελεγχόμενη συγκεντρωτική κατάσταση πελατών-προμηθευτών. Σύμφωνα με τις κατασχέσεις των φορολογικών στοιχείων και από τις δηλώσεις των πελατών της, στην χρήση του 2010 η επιχείρηση εξέδωσε σε δύο (2) επιχειρήσεις (321) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 921,710,00 €, ενώ στην ίδια χρήση καμία επιχείρηση δεν τη δήλωσε ως πελάτη.

Συνεπώς προκύπτει καταφανής αναντιστοιχία μεταξύ των εσόδων και των εξόδων της επιχ/σης, η οποία ενώ εμφανίζεται να τιμολογεί τους πελάτες της δεν τιμολογείται η ίδια από προμηθευτές, πράγμα που δεν συνάδει με τα δεδομένα της συγκεκριμένης επιχ/σης, που χρησιμοποιεί μεταφορικά μέσα τρίτων και εκδίδει πληθώρα φορολογικών στοιχείων πραγματοποιώντας ιδιαίτερα υψηλούς τζίρους.

Β) Από τον έλεγχο των δειγματοληπτικών Τ.Π.Υ. (περιπτώσεις 1-13), που προσκομίστηκαν σαν συμπληρωματικά στοιχεία στην Επιτροπή του άρθρου 70^Α και στα οποία αναφέρονται εκτενώς τα δύο παραπάνω υπομνήματα, η επιχ/ση εμφανίζεται σαν εντολοδόχος διαφόρων εταιρειών (.....,,,,), οι οποίες της αναθέτουν την οδική μεταφορά προϊόντων από διάφορες χώρες της Ευρώπης (Γερμανία, Γαλλία, Ισπανία, Ιταλία), στην Ελλάδα. Η ελεγχόμενη μη διαθέτοντας όμως δικά της μεταφορικά μέσα, χρησιμοποιεί υπηρεσίες τρίτων για τις διεθνείς οδικές μεταφορές της, σύμφωνα με τα προσκομισθέντα τιμολόγια και CMR. Τα προσκομισθέντα Τ.Π.Υ. έχουν εκδοθεί από μεταφορικές εταιρείες των παραπάνω χωρών. Από έλεγχο που πραγματοποιήσαμε στο σύστημα VIES της υπηρεσίας μας δεν προκύπτουν στοιχεία ενδοκοινοτικών συναλλαγών με τις χώρες που

επικαλείται ο ελεγχόμενος βάσει των προσκομισθέντων Τ.Π.Υ., ήτοι Γερμανία, Γαλλία, Ισπανία και Ιταλία. Κατά το επίμαχο διάστημα 2008-2010 η ελεγχόμενη έχει δηλωθεί μόνο από βουλγάρικη επιχ/ση. Επιπλέον δεν έχει υποβάλει ανακεφαλαιωτικούς πίνακες για την ενδοκοινοτική απόκτηση (λήπτης υπηρεσιών), ως όφειλε, από 01/01/2010 σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ.5β του Ν.2859/2000 για τις φερόμενες ως ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Περαιτέρω, οι ισχυρισμοί περί «αυξημένης αποδεικτικής ισχύος» των φορτωτικών εγγράφων (CMR) για τις φερόμενες ως πραγματοποιηθείσες διεθνείς οδικές μεταφορές, είναι απορριπτέοι στο σύνολο τους, δεδομένου ότι από καμία διάταξη δεν δίδεται αυξημένη αποδεικτική ισχύς στο δελτίο παράδοσης, το οποίο έχει χαρακτήρα ιδιωτικού εγγράφου (Α.Π...../2011),

Γ) Τα Τ.Π.Υ. με αριθμούς .../5-2-2008, /5-2-2008 και /11-2-2008 που κατασχέθηκαν από την επιχείρηση και αφορούν πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που είχε λάβει από την , είχαν εκδοθεί πριν από την έναρξη της επιχείρησης (.....) που έγινε στις 21-2-2008, αναφέρονται δε σε μεταφορές που «πραγματοποιήθηκαν» τον Ιανουάριο του 2008. Επιπρόσθετα τα συγκεκριμένα τιμολόγια έχουν θεωρηθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών στις 06.05.2008 δηλαδή σε ημερομηνία μεταγενέστερη από εκείνη της έκδοσης τους (για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν τρεις μήνες πριν). Επίσης, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου (σελ. 30), πληθώρα άλλων στοιχείων έχουν εκδοθεί με ημερομηνίες έκδοσης προγενέστερες της ημερομηνίας κατά την οποία θεωρήθηκαν τα αντίστοιχα στελέχη από τα οποία εκδόθηκαν αυτά, γεγονός που παραπέμπει στο ότι η ελεγχόμενη εξέδιδε «κατά παραγγελία» φορολογικά στοιχεία και ενισχύεται η εικονικότητα των αναγραφόμενων επί των τιμολογίων συναλλαγών.

Δ) Στην από 13/12/2010 ανωμοτί κατάθεση του στο Σ.Δ.Ο.Ε. ο ελεγχόμενος δήλωσε ότι, στην επιχείρηση προσλήφθηκε και απασχολήθηκε ως υπάλληλος γενικών καθηκόντων και συγκεκριμένα στα διάφορα Τελωνεία Πειραιά, στις εργασίες των μεταφορτώσεων κοντέινερ τράνζιτ, επισκέψεις πελατών, εισπράξεις κ.λ.π., δραστηριοποιούμενος δίπλα στην επιτηδευματία από την έναρξη δηλαδή από τον Φεβρουάριο ή Μάρτιο του 2008 μέχρι και πρόσφατα δηλαδή τον Οκτώβριο του 2010 οπότε και απεχώρησε επειδή πλέον η επιχείρηση αυτή είχε τεθεί σε ουσιαστική αδράνεια λόγω σοβαρών οικονομικών προβλημάτων. Επίσης για να αποδείξει την υπαλληλική του σχέση με την επιχ/ση προσκόμισε έγγραφο του Ι.Κ.Α. (υποκατάστημα Ομονοίας), στο οποίο εμφανίζεται ως εργαζόμενος από 1.1.2009-31.03,2009, ενώ δήλωσε ότι από ενάρξεως, ήτοι το 2008 απασχολήθηκε στην επιχ/ση της

Ε) Στην οριστική δήλωση Φ.Μ.Υ, χρήσης 2009 (οικ. έτος 2010), όπως αναφέρει στην έκθεση του το Σ.Δ.Ο.Ε., που υποβλήθηκε στην Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών μέσω INTERNET στις 09-02-2011, εμφανίζονται ως εργαζόμενοι οι:

α) του, κάτοικος στον Άλιμο

β) του, κάτοικος στον Άλιμο

γ) του, κάτοικος στον Άλιμο.

Από τα ανωτέρω διαπιστώθηκε ότι σύμφωνα με την οριστική δήλωση Φ.Μ.Υ, της χρήσης 2009, ο ελεγχόμενος δεν εμφανιζόταν ως εργαζόμενος στην επιχείρηση, αλλά αντιθέτως εμφανίζονταν ο, (υιοί του), η (η σύζυγος του και νύφη), ο και ο Οι τρεις πρώτοι δηλώνουν ότι είναι κάτοικοι της οδού στον Άλιμο Αττικής, στην ίδια διεύθυνση με

τον Ο ελεγχόμενος απέκρυψε στο Σ.Δ.Ο.Ε. ότι δηλαδή τα συγγενικά του πρόσωπα εργάζονταν στην επιχείρηση της, Δεν εμφανίζονται ως εργαζόμενοι και οι:, και, τους οποίους δήλωσε στην κατάθεση του ο σαν στενούς συνεργάτες της (ο έγραφε τα τιμολόγια, τα παρέδιδε στην ή στον ίδιο η εργάστηκε και αυτή στην επιχ/ση..).

ΣΤ) Όπως δήλωσαν οι λήπτριες των φορολογικών στοιχείων,,, και: « τα φορολογικά στοιχεία που εξέδιδε η επιχείρηση με τα CMR τους, τα προσκόμιζαν και εισέπρατταν τα ποσά για λογαριασμό της ο και ο» γεγονός που καταδεικνύει την απουσία της από τους πελάτες της. Επιπλέον σύμφωνα με την από 15-12-2010 κατάθεση στο Σ.Δ.Ο.Ε. του κ., εταίρου στην εμπλεκόμενη επιχ/ση, με Α.Φ.Μ., ο ήταν χρηματοδότης και υποκρυπτόμενο πρόσωπο στη σύσταση και λειτουργία των μεταφορικών εταιρειών, αρμοδιότητας της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών: α) ή στην Αθήνα με Α.Φ.Μ..... και β), στην Αθήνα με Α.Φ.Μ.,

Ζ) Ο ελεγχόμενος δεν υπέβαλε υπόμνημα ή άλλο στοιχείο σχετικό με την με αριθ. πρωτ./08-11-2011 κλήση προς ακρόαση (άρθρο 6 Ν. 2690/1999), μέχρι και τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε., ήτοι στις 28.01.2012 και δεν εξέθεσε τις απόψεις του, ενώ καταδεικνύεται η αναλήθεια και η έλλειψη βασιμότητας των ισχυρισμών του, αναφορικά με το ζήτημα της προσχηματικότητας της κλήσης του σε προηγούμενη ακρόαση.

Θ) Η επιχ/ση δεν προσκόμισε στο Σ.Δ.Ο.Ε. βιβλία και στοιχεία, παρά τις προσκλήσεις που της δόθηκαν (αναφέρονται αναλυτικά στην οικεία έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε.) με αποτέλεσμα να δυσχεράνει το έργο του ελέγχου.

Επιπρόσθετα δεν υπήρξε συνεπής στις φορολογικές της υποχρεώσεις καθότι δεν υπέβαλε:

α) δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικ. έτος 2011 (χρήση 2010), παρά το ότι στη χρήση 2010 η επιχείρηση εξέδωσε σε δύο (2) επιχειρήσεις (321) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 921.710,00€

β) οριστική δήλωση φ.Μ.Υ. για τις χρήσεις 2008 και 2010 (υπέβαλε μόνο για το 2009) παρά το γεγονός ότι απασχολούσε προσωπικό, πράγμα που προκύπτει και από την από 13/12/2010 ανωμοτί κατάθεση του ελεγχόμενου καθώς και από τις καταθέσεις των ληπτριών επιχειρήσεων, οι οποίες συναλλάσσονταν με διάφορους εργαζόμενους, εξαιρουμένης της

γ) δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/92 {Κ.Β.Σ.}, ως όφειλε, για τις χρήσεις 2009 και 2010, καθώς και ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων υπηρεσιών στη χρήση 2010, όπου όπως προκύπτει έχει εκδώσει τιμολόγια προς πελάτες της συνολικής αξίας 921.710,00€, χρησιμοποιώντας υπηρεσίες αλλοδαπών μεταφορέων.

Οι εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. των χρήσεων 2008, 2009 και 2010 εμφανίζουν τα ακόλουθα –δομένα

Από την αναλογία εσόδων-εξόδων είναι προφανές ότι είναι δομημένες με τέτοιο τρόπο έτσι ώστε να ελαχιστοποιείται, ο προς απόδοση φόρος. Ενδεικτικά ,από το προσκομισθέν Ε3 (σχετικό Νο 17) της επιχ/σης για τη χρήση 2008 (οικ.έτος 2009) προκύπτει ότι τα έσοδα ανέρχονται σε

145.999,60 € και τα έξοδα σε 143.293,43 €, με καθαρό κέρδος χρήσης 2.706,17€. Επιπλέον δεν αποτυπώνει όλα όσα περιγράφει ο ελεγχόμενος, ότι δηλαδή παρότι απασχολεί προσωπικό, δεν υπάρχουν δαπάνες μισθοδοσίας. Επιπρόσθετα και οι προσκομισθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για το α' & β' τρίμηνο του 2009 καθώς και για το δ' τρίμηνο του 2010 (σχετικό Νο 16) δεν αποτυπώνουν τα όσα υποστηρίζει ο ελεγχόμενος, ότι δηλαδή οι προμηθευτές του είναι όλοι αλλοδαποί, καθότι δεν εμφανίζουν ποσά στον ειδικό λογ/σμό ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, στη στήλη των εισροών και εκροών, ως όφειλαν.

Επίσης υπάρχει ανακολουθία με τα δηλωμένα ποσά που προκύπτουν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών, ήτοι τα δηλωθέντα έσοδα τόσο στο Φ.Π.Α. όσο και στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος υπολείπονται της αξίας των εκδοθέντων τιμολογίων, ήτοι η αξία των εκδοθέντων τιμολογίων στη χρήση 2008 ανέρχεται σε 1.009.850,00€ και τα δηλωθέντα έσοδα στην ίδια χρήση ανέρχονται σε 145.999,60€. Συμπερασματικά, η εικόνα της επιχ/σης όπως αποτυπώνεται στις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις, έρχεται σε αντίθεση με όσα επικαλείται ο ελεγχόμενος.

Η ζημιά του Δημοσίου έγκειται στην έκπτωση που διενήργησαν οι λήπτριες επιχ/σεις με βάση τα συγκεκριμένα τιμολόγια, δεδομένου ότι από την εκδότρια επιχ/ση δεν αποδόθηκαν τα αναλογούντα ποσά φόρου από τις εν λόγω συναλλαγές, καθώς και στην απώλεια του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στο ποσό κατά το οποίο μειώθηκαν τα καθαρά κέρδη των οικείων χρήσεων....»

Ο έλεγχος κατέληξε σε πόρισμα και συνέταξε την από 09/03/2018 (ημερομηνία θεώρησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας) συμπληρωματική έκθεση ελέγχου-επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92(Κ.Β.Σ.) σύμφωνα με την οποία σε βάρος του (υποκρυπτόμενου προσώπου της επιχ/σης, διεθνείς μεταφορές, στην Αθήνα, με Α.Φ.Μ.), ιδιωτικού υπαλλήλου, κατοίκου Αλίμου στην οδό με Α.Φ.Μ....., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Π. ΦΑΛΗΡΟΥ, καταλογίστηκαν οι παρακάτω παραβάσεις του Π.Δ . 186/92 (Κ.Β.Σ.):

Α) Διαχειριστική περίοδος από 01/01/2008-31/12/2008

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΛΗΘΟΣ	ΣΥΝ. ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ €
Υποκρυπτόμενο πρόσωπο της επιχ/σης - Α.Φ.Μ. στην έκδοση και διακίνηση 348 φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.) προς τις επιχ/σεις: 1) - Α.Φ.Μ. 2) - Α.Φ.Μ. 3) - Α.Φ.Μ. 4) - Α.Φ.Μ. κατά παράβαση των διατάξεων 2 παρ.1, 11 παρ.1, 12 παρ.1 και 18 παρ. 2&9 του Π.Δ. 186/92 .	348	1.020.350,00

Β) Διαχειριστική περίοδος από 01/01/2009-31/12/2009

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΛΗΘΟΣ	ΣΥΝ. ΚΑΘΑΡΗ
---------------------	--------	-------------

		ΑΞΙΑ €
Υποκρυπτόμενο πρόσωπο της επιχ/σης - Α.Φ.Μ. στην έκδοση και διακίνηση 348 φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.) προς τις επιχ/σεις: 1) – Α.Φ.Μ. 2) – Α.Φ.Μ. 3) – Α.Φ.Μ. 4) – Α.Φ.Μ. 5) – Α.Φ.Μ. 6) – Α.Φ.Μ. 7) – Α.Φ.Μ. κατά παράβαση των διατάξεων 2 παρ.1, 11 παρ.1, 12 παρ.1 και 18 παρ.2&9 του Π.Δ. 186/92 .	708	2.112.700,00

Γ) Διαχειριστική περίοδος από 01/01/2010-31/12/2010

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΛΗΘΟΣ	ΣΥΝ. ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ €
Υποκρυπτόμενο πρόσωπο της επιχ/σης - Α.Φ.Μ. στην έκδοση και διακίνηση 348 φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.) προς τις επιχ/σεις: 1) – Α.Φ.Μ. 2) – Α.Φ.Μ. κατά παράβαση των διατάξεων 2 παρ.1, 11 παρ.1, 12 παρ.1 και 18 παρ.2&9 του Π.Δ. 186/92.	321	921.710,00

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Αυθαίρετος ο ισχυρισμός του ελέγχου περί υποκρυπτόμενου προσώπου στην ανύπαρκτη παράβαση έκδοσης εικονικών της επιχείρησης Αναιτιολόγητη και αβάσιμη η κατηγορία. Οι συναλλαγές ήταν υπαρκτές, τα τιμολόγια εκδόθηκαν από το αναφερόμενο σε αυτά πρόσωπο χωρίς την ύπαρξη υποκρυπτόμενου προσώπου.

2. Το ζήτημα έχει ήδη κριθεί με τη με αρ...../2017 απόφαση του Εφετείου Αθηνών (Δ' Μονομελές Κακουργημάτων) με την οποία ο προσφεύγων κηρύχτηκε αθώος για την έκδοση των υπό κρίση εικονικών φορολογικών στοιχείων ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην επιχείρηση της

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2§1 του ΠΔ 186/92: «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη

επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο επιτηδευματίας, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12§1 του ΠΔ 186/92: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο, ο εκδότης, όσον 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 το άρθρο 40 του ν. 3220/2004: «3.Επί εικονικών φορολογικών στοιχείων τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από οποιοδήποτε φυσικό, νομικό ή άλλης μορφής πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά αποδεικνύουν ότι είναι παντελώς αμέτοχα με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οι αναλογούντες φόροι, τέλη και εισφορές και γενικά οι κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις και διοικητικές κυρώσεις επιβάλλονται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται αποκλειστικά κατά του πραγματικού υπόχρεου που υποκρύπτεται και όχι κατά του φερόμενου εκδότη.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1091/2013, με θέμα 'Κοινοποίηση της 525/2012 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την επιβολή φορολογικών επιβαρύνσεων και κυρώσεων, σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, που φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική επιχείρηση, τόσο σε βάρος του πραγματικού υποχρέου που υποκρύπτεται όσο και σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι ασκεί την επιχείρησή':

«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την αριθ. 525/2012 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό ομόφωνα ότι :

Στις περιπτώσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων, τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομικό πρόσωπο, οι πάσης φύσεως φορολογικές επιβαρύνσεις και κυρώσεις νομίμως επιβάλλονται παράλληλα τόσο σε βάρος του πραγματικού υποχρέου που υποκρύπτεται όσο και σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι ασκεί την επιχείρηση, εφόσον ο τελευταίος δεν αποδείξει (ενώπιον της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής ή των Διοικητικών Δικαστηρίων) ότι ήταν παντελώς αμέτοχος στις συγκεκριμένες συναλλαγές.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5§2 του ν. 2717/1999, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 17 του ν. 4446/2016, ΦΕΚ Α 240/22.12.2016: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης».

Επειδή στην παραπάνω έκθεση ελέγχου αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία είναι απαραίτητα για τη στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων και την έκδοση των σχετικών προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της αρ...../2017 απόφασης του Εφετείου Αθηνών (Δ' Μονομελές Κακουργημάτων), σχετικά με την έκδοση των υπό κρίση εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον προσφεύγοντα ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην επιχείρηση της «..από την ίδια ως άνω αποδεικτική διαδικασία δεν προέκυψε με βεβαιότητα για το Δικαστήριο το ότι τα ως άνω στοιχεία ήσαν εικονικά... Από τα παραπάνω δημιουργούνται εύλογες αμφιβολίες για την εικονικότητα ή μη των επίδικων τιμολογίων... Συνεπώς, πρέπει ο κατηγορούμενος να κυρηχθεί αθώος των πράξεων που του αποδίδονται κατά το διατακτικό.». Περαιτέρω, δε, δεν προκύπτει το αμετάκλητο της εν λόγω απόφασης. Σε κάθε περίπτωση, η ανωτέρω απόφαση εκδόθηκε πριν από τη σύνταξη της από 9.3.18 συμπληρωματικής έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ (επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις), και συνεπώς δεν ελήφθησαν υπόψη τα ευρήματα του συμπληρωματικού ελέγχου κατά την εν λόγω κρίση.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **11.4.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του '....., ΑΦΜ

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

- Η με αριθμό/9.3.18 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2008
Πρόστιμο άρθρου 7 του ν. 4337/2015 408.140,00 € (= 1.020.350,00 € X 40%)
- Η με αριθμό/9.3.18 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2009
Πρόστιμο άρθρου 7 του ν. 4337/2015 845.080,00 € (= 2.112.700,00 € X 40%)
- Η με αριθμό/9.3.18 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2010
Πρόστιμο άρθρου 7 του ν. 4337/2015 368.684,00 € (=921.710,00 € X 40%)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.