



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 1457/18-07-2017

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/12-04-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1140Β/27-04-2017).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.:, κατά των ακόλουθων οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

α. Με αριθμό/...-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τη διαχειριστική περίοδο 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008).

β. Με αριθμό/...-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 2008.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οι οποίες εκδόθηκαν σε βάρος της ανωτέρω προσφεύγουσας πτωχής εταιρείας.

6. Την από .../.../2017 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της.

7. Το με αριθμό πρωτοκόλλου/...-07-2017 Πόρισμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., κατόπιν της με αριθμό/...-07-2017 Πράξης Αναπομπής της Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ..

8. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Να σημειωθεί ότι η υπό εξέταση Ενδικοφανής Προσφυγή υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. από τ...ν σύνδικο πτώχευσης, δικηγόρο και κάτοικο Κ. ΤΟΥ με Α.Φ.Μ.:

Επί της από .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.:, η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος 333.647,26 € και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) 400.376,71 €, ήτοι συνολικός φόρος 734.023,97 €, επειδή από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. σε αυτήν, διαπιστώθηκε ότι:

α. Είχε εκδώσει και καταχωρήσει στα βιβλία της τριάντα εννέα (39) Τιμολόγια Πώλησης (ΤΠ/invoices) συνολικής καθαρής αξίας 694.621,00 €, στα πλαίσια ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών προς τρεις (3) επιχειρήσεις εγκατεστημένες στην Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.), τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους. Ειδικότερα:

(i) Είκοσι τρία (23) ΤΠ/invoices προς την δανέζικη επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) DK....., συνολικής καθαρής αξίας 378.000,00 €.

(ii) Ένδεκα (11) ΤΠ/invoices προς την σουηδική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) SE....., συνολικής καθαρής αξίας 261.126,00 €.

(iii) Πέντε (5) ΤΠ/invoices προς την τσέχικη επιχείρηση με την παλαιά επωνυμία «.....» και την τρέχουσα επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) CZ....., συνολικής καθαρής αξίας 55.495,00 €.

Η συνολική καθαρή αξία των 694.621,00 € των τριάντα εννέα (39) ανωτέρω εκδοθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων συμπεριλήφθηκε από τον έλεγχο στις φορολογητέες εκροές με συντελεστή Φ.Π.Α. 9% (φόρος 694.621,00 € x 9% = 62.515,88 €).

β. Δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθ. πρωτ./...-11-2016 Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. που της είχε επιδοθεί νομίμως κατά την .../11/2016, με την οποία είχε ζητηθεί η προσκόμιση αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων της διαχειριστικής περιόδου 2008. Ειδικότερα και μεταξύ άλλων, δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. τα ακόλουθα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία εισροών (αγορών και δαπανών), συνολικής καθαρής αξίας 2.836.658,12 € πλέον Φ.Π.Α. 295.995,06 €:

(i) Φορολογικά στοιχεία αγορών, υποκείμενων στον συντελεστή Φ.Π.Α. 9%, συνολικής καθαρής αξίας 2.361.748,22 € πλέον Φ.Π.Α. 9% 212.557,34 €.

(ii) Φορολογικά στοιχεία αγορών, υποκείμενων στον συντελεστή Φ.Π.Α. 19%, συνολικής καθαρής αξίας 221.016,05 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 41.993,05 €.

(iii) Φορολογικά στοιχεία δαπανών, υποκείμενων στον συντελεστή Φ.Π.Α. 4,5%, συνολικής καθαρής αξίας 3.302,89 € πλέον Φ.Π.Α. 4,5% 148,63 €.

(iv) Φορολογικά στοιχεία δαπανών, υποκείμενων στον συντελεστή Φ.Π.Α. 9%, συνολικής καθαρής αξίας 63.162,44 € πλέον Φ.Π.Α. 9% 5.684,62 €.

(v) Φορολογικά στοιχεία δαπανών, υποκείμενων στον συντελεστή Φ.Π.Α. 19%, συνολικής καθαρής αξίας 187.428,52 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 35.611,42 €.

Οι ανωτέρω εισροές (αγορές και δαπάνες), των οποίων τα φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ., απορρίφθηκαν από τον έλεγχο και δεν συμπεριλήφθηκαν στις φορολογητέες εισροές και στον εκπίπτοντα φόρο αυτών.

2.

Με την με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. ποσού 300,00 €, λόγω υποβολής ανακριβούς Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων για το δεύτερο (2^ο) τρίμηνο του 2008 (01/04/2008 – 30/06/2008).

Οι δε προσβαλλόμενες με αριθμούς/...-...-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και/...-...-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου

Φ.Π.Α. (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) εδράζονται στις ισχύουσες διατάξεις, στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2017 Έκθεση Προσωρινού Ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008 της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα πτωχή εταιρεία με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ολικώς ή μερικώς, άλλως να τροποποιηθούν, οι ανωτέρω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Η προσφεύγουσα δεν είχε λάβει μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, έως την άσκηση της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, συγκεκριμένα στοιχεία από τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις – ενδοκοινοτικούς πελάτες, τα οποία επαληθεύουν τις επίμαχες πραγματοποιηθείσες συναλλαγές.

2.

Η εικόνα που παρουσιάζει το εργοστάσιο – έδρα της προσφεύγουσας, μετά από την πτώχευσή της, είναι εκείνη ενός κυριολεκτικά λεηλατημένου κτιρίου, ως αποτέλεσμα των κλοπών που έλαβαν χώρα κατά τον μήνα του έτους 2013. Παρά τις δυσχερείς συνθήκες που επικρατούν στην έδρα της προσφεύγουσας, αναζητήθηκε και, τελικώς, ανευρέθηκε το σύνολο των τριάντα εννέα (39) υπό κρίση εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, καθώς και των αντίστοιχων φορτωτικών εγγράφων. Ακόμα, κατά την αναζήτηση ανευρέθηκαν και άλλα Τιμολόγια Πώλησης (invoices) προς άλλες επιχειρήσεις – πελάτες που αφορούν σε ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών της διαχειριστικής περιόδου 2008. Επιπροσθέτως, ανευρέθηκαν τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία των εισροών (αγορών και δαπανών) της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου. **Με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή επισυνάπτεται και προσκομίζεται στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.), σε ηλεκτρονική μορφή, ενδεικτικός αριθμός των εν λόγω εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων και φορτωτικών εγγράφων, λόγω του τεράστιου πλήθους αυτών. Σε περίπτωση δε που ζητηθεί από τη Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. το σύνολο αυτών, η προσφεύγουσα προτίθεται να το προσκομίσει.**

Με το με αριθμό **ΕΞ 2017 ΕΜΠ** και ημερομηνία πρωτοκόλλου .../07/2017 έγγραφο, η **Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ.** ζήτησε από τ... σύνδικο πτώχευσης της προσφεύγουσας, προκειμένου να εξεταστούν οι λόγοι και ισχυρισμοί που προβάλλονται στην υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, την προσκόμιση των φορολογικών στοιχείων εισροών (αγορών και δαπανών) που επικαλείται στην Ενδικοφανή Προσφυγή.

Με το με αριθμό **ΕΙ 2017 ΕΜΠ** και ημερομηνία πρωτοκόλλου .../07/2017 έγγραφο, ... σύνδικος πτώχευσης της προσφεύγουσας **προσκόμισε** στη **Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ.** ως **συμπληρωματικά στοιχεία**, τα πρωτότυπα ευρεθέντα φορολογικά στοιχεία εισροών (αγορών και δαπανών) της διαχειριστικής περιόδου 2008, συνοδευόμενα από σχετικό πίνακα στον οποίο καταγράφονται ένα προς ένα με τα στοιχεία τους. Επιπλέον, με το με αριθμό **ΕΙ 2017 ΕΜΠ** και ημερομηνία πρωτοκόλλου .../07/2017 έγγραφο, ... σύνδικος πτώχευσης **προσκόμισε** στη **Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ.** ως **συμπληρωματικά στοιχεία**, αναφορικά με τις τριάντα εννέα (39) επίμαχες συναλλαγές των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, τα πρωτότυπα των ΤΠ/invoices και Δελτίων Αποστολής, ανυπόγραφων φορτωτικών εγγράφων και των τραπεζικών παραστατικών εμβασμάτων για δεκατέσσερις (14) εξ αυτών.

Η **Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ.**, με την με αριθμό/...-07-2017 **Πράξη Αναπομπής**, διαβίβασε τα ανωτέρω συμπληρωματικά στοιχεία στην αρμόδια **Δ.Ο.Υ.**, ζητώντας να εξεταστούν.

Η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της με αριθμό/...-07-2017 Πράξης Αναπομπής, εξέδωσε και διαβίβασε στη Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. το με αριθμό πρωτοκόλλου/...-07-2017 **Πόρισμα**

Ελέγχου (εισερχόμενο με αριθμό ΕΙ 2017 ΕΜΠ και ημερομηνία πρωτοκόλλου .../07/2017), εμμένοντας στην θέση της αναφορικά με τις δύο (2) προσβαλλόμενες πράξεις.

Αναφορικά με τους προβαλλόμενους λόγους της προσφεύγουσας:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπόδεικτοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία) παράγραφος 4 πρώτο εδάφιο του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ179Α/11-09-1997) ορίζεται ότι

«4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (εγκλήματα φοροδιαφυγής) παράγραφος 5 πρώτο εδάφιο του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζεται ότι

«5. 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 στην Φορολογική Διοίκηση.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο και παράγραφ 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι

«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 κείμενη νομολογία, η κρίση περί της εικονικότητας μίας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η Φορολογική Διοίκηση και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣΤΕ 2223/1995).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) (ΦΕΚ248Α/07-11-2000) ορίζεται ότι

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στον φόρο κατέχει:
β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από το οποίο αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (πρόστιμα) παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές μέχρι τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) δραχμές. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει

ποσό φόρου για καταβολή.»

και με τις διατάξεις του άρθρου 21 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.2948/2001 (ΦΕΚ242Α/19-10-2001) ορίζεται ότι

«α) Τα ποσά προστίμου που προβλέπονται σε δραχμές από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 καθορίζονται για παραβάσεις που διαπράττονται από 01/01/2002 και μετά σε εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 2 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 2008, αναφορικά με τα πρόστιμα που προβλέπονται με βάση τις διατάξεις του εν λόγω νόμου, ορίζεται ότι

«2. Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται.

Με την ίδια απόφαση μπορεί να επιβληθούν πρόστιμα, διακεκριμένως, για περισσότερες από μία παραβάσεις που ανάγονται στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Μαζί με την απόφαση κοινοποιείται στον παραβάτη αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου.».

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει στη Δ.Ο.Υ. την με αριθμό πρωτοκόλλου/...-2009 Αίτηση Επιστροφής Πιστωτικού Υπολοίπου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008) ποσού 248.636,54 €, το οποίο προερχόταν από πράξεις του άρθρου 28 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), ήτοι από ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών και με την με αριθμό/2009 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιστράφηκε χωρίς έλεγχο στην προσφεύγουσα το ποσό των 223.772,89 € που αντιστοιχεί σε ποσοστό 90% επί του αιτηθέντος ποσού. Στα πλαίσια δε της επιστροφής του υπολοίπου ποσού των 24.863,65 € που αντιστοιχεί στο υπόλοιπο 10% επί του αιτηθέντος ποσού, διενεργήθηκε από την εν λόγω Δ.Ο.Υ. μερικός έλεγχος Φ.Π.Α. για την ανωτέρω διαχειριστική περίοδο, από τα ευρήματα του οποίου προέκυψε η εικονικότητα των τριάντα εννέα (39) υπό κρίση εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων. Ειδικότερα, η Δ.Ο.Υ. είχε διαβιβάσει στην αρμόδια Διεύθυνση Ελέγχων, τμήμα Β΄ του Υπουργείου Οικονομικών το με αριθ. πρωτ./...-2012 έγγραφο με το οποίο ζητήθηκε η αμοιβαία συνδρομή των Φορολογικών Διοικήσεων των κρατών – μελών στα οποία εδρεύουν οι αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις – ενδοκοινοτικοί πελάτες της προσφεύγουσας, προκειμένου να επαληθευτεί και επιβεβαιωθεί η πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αυτής επί των οποίων βασίστηκε το αίτημα επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου του Φ.Π.Α.. Η Διεύθυνση Ελέγχων, τμήμα Β΄ του Υπουργείου Οικονομικών έλαβε από τις Φορολογικές Διοικήσεις των κρατών – μελών Σουηδίας, Δανίας και Τσεχικής Δημοκρατίας και διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. τις ακόλουθες απαντήσεις σε ελληνική μετάφραση:

1. Έγγραφο με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2012 ΕΜΠ της .../.../2012, αναφορικά με την σουηδική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) SE....., για φερόμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις συνολικού ποσού 261.126,00 € από την προσφεύγουσα κατά το έτος 2008, στο οποίο αναφέρεται ότι «σε σχέση με τον Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) και την επωνυμία της ελληνικής επιχείρησης, η σουηδική επιχείρηση δεν γνωρίζει τη συγκεκριμένη ελληνική επιχείρηση και, εκ τούτου, δεν έχει δηλώσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από αυτήν.».

2. Έγγραφο με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2013 της .../.../2013, αναφορικά με την δανέζικη επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) DK....., για φερόμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις συνολικού ποσού 378.000,00 € από την προσφεύγουσα κατά το έτος 2008, στο οποίο αναφέρεται ότι «η δανέζικη επιχείρηση δήλωσε ότι δεν έχει λάβει κανένα προϊόν από την ελληνική επιχείρηση κατά τα έτη 2008 και 2009.».

3. Έγγραφο με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2013 της .../.../2013, αναφορικά με την τσέχικη επιχείρηση με την παλαιά επωνυμία «.....» και την τρέχουσα επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) CZ....., για φερόμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις συνολικού ποσού 55.495,00 € από την προσφεύγουσα κατά το έτος 2008, στο οποίο αναφέρεται ότι «η τσέχικη επιχείρηση δήλωσε ότι, κατά το έτος 2008, δεν παράγγειλε, δεν απέκτησε και δεν παρέλαβε αγαθά από την ελληνική επιχείρηση και δεν προσκόμισε στην Φορολογική Διοίκηση της χώρας της κανένα αποδεικτικό στοιχείο αναφορικά με συναλλαγές με την ελληνική επιχείρηση, διότι δεν είχε καμία συναλλαγή με αυτήν.».

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ./...-07-2017 **Πόρισμα Ελέγχου** της Δ.Ο.Υ./...-07-2017 Πράξης Αναπομπής της Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. και αναφορικά με τις **επίμαχες ενδοκοινοτικές παραδόσεις**, τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα, εκτός εκείνων που εκδόθηκαν από την ίδια, αφορούν σε φορτωτικά έγγραφα, εκ των οποίων τα περισσότερα είναι ανυπόγραφα και χωρίς σφραγίδα και υπογραφή παραλήπτη και σε τραπεζικά παραστατικά εμβασμάτων, σε κανένα από τα οποία δεν αναγράφεται τραπεζικός λογαριασμός αντισυμβαλλόμενου. Επιπλέον, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αφορούν σε ενυπόγραφη παραγγελία, σε ενυπόγραφη παραλαβή εμπορευμάτων και σε εμπορική αλληλογραφία, όπως ορίζεται στην Απόφαση ΠΟΛ.1201/29-10-99 του Υπουργείου Οικονομικών περί διευκρινίσεων αναφορικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος – μέλος.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ./...-07-2017 **Πόρισμα Ελέγχου** της Δ.Ο.Υ./...-12-2012 και/...-11-2016 Προσκήσεις της Δ.Ο.Υ./...-11-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Αποτελεσμάτων Φορολογικού Ελέγχου (άρθρο 28 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013) με συνημμένες τις οικείες προσωρινές πράξεις του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ. και το σχετικό με αριθμό ΕΞ 2017 ΕΜΠ και ημερομηνία πρωτοκόλλου .../07/2017 έγγραφο της Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ., η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα τηρηθέντα βιβλία, ή αντίγραφα αυτών, της επίμαχης διαχειριστικής περιόδου 2008 και, ειδικότερα, το θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ισοζύγιο λογαριασμών Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών και τα αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών των αγορών, των δαπανών, των πωλήσεων και του Φ.Π.Α.. Εξ αυτού δεν κατέστησαν δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που προβλέπονται από την εγκύκλιο διαταγή του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών με αριθμό ΔΕΛ Α 1069048 και ημερομηνία 24/12/2013 «Προσωρινός έλεγχος για την ικανοποίηση αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α.», στην οποία αναφέρονται τα ακόλουθα

«Ελεγκτικές ενέργειες κατά τον προσωρινό έλεγχο επιστροφής Φ.Π.Α..

1. Γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων και στοιχείων του ελεγχόμενου, κρίνεται απαραίτητο να διενεργούνται οι ακόλουθες ελεγκτικές ενέργειες για την φορολογική περίοδο για την οποία έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου:

1.1. Έλεγχος αν τα δεδομένα των βιβλίων συμφωνούν με τα αντίστοιχα ποσά της δήλωσης Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου.

Ελέγχεται αν έχουν αναγραφεί σωστά (κατ' αξία και κωδικό, ανάλογα με τον συντελεστή Φ.Π.Α.), οι εισροές (αγορές και δαπάνες) και οι εκροές (έσοδα), όπως προκύπτουν συνολικά από τους οικείους λογαριασμούς των τηρούμενων βιβλίων (διπλογραφικά) ή την ανάλυση των στηλών του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων ή του βιβλίου Αγορών (απλογραφικά).».

Επιπλέον, με τις διατάξεις του **άρθρου 50 (προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου) παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.)** ορίζεται ότι

«1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στον φόρο προκύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς την φορολογητέα αξία που προκύπτει από αυτά ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 28 παράγρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι

«2. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 64 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον

προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 171 παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/1999) ορίζεται ότι

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 169 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ότι η συνταχθείσα και θεωρηθείσα από την Φορολογική Διοίκηση έκθεση φορολογικού ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και, εξ αυτού, αποτελεί πλήρη απόδειξη των όσων αναφέρονται σε αυτήν (ΣτΕ 478/1998).

Επειδή, εν τέλει, η προσφεύγουσα εξέδωσε και καταχώρησε στα βιβλία της, κατά τη διαχειριστική περίοδο 2008, τριάντα εννέα (39) εικονικά ΤΠ/invoices, συνολικής καθαρής αξίας 694.621,00 €, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους και, ειδικότερα, είκοσι τρία (23) ΤΠ/invoices προς την δανέζικη επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) DK....., συνολικής καθαρής αξίας 378.000,00 €, ένδεκα (11) ΤΠ/invoices προς την σουηδική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) SE....., συνολικής καθαρής αξίας 261.126,00 € και πέντε (5) ΤΠ/invoices προς την τσέχικη επιχείρηση με την παλαιά επωνυμία «.....» και την τρέχουσα επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (VAT No) CZ....., συνολικής καθαρής αξίας 55.495,00 €. Οι δε διαπιστώσεις του φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ., όπως διατυπώνονται στην από .../.../2017 οικεία Έκθεση Προσωρινού Ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και στο με αριθ. πρωτ./...-07-2017 Πόρισμα Ελέγχου της εν λόγω Δ.Ο.Υ. γίνονται πλήρως αποδεκτές.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας –
Καταλογιζόμενα ποσά Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Διαχειριστική περίοδος 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008)

1.

Η με αριθμό/...-...-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	333.647,26 €
<u>Πρόσθετος φόρος (120%) λόγω ανακρίβειας:</u>	<u>400.376,71 €</u>
<u>Συνολικός φόρος για καταβολή:</u>	<u>734.023,97 €</u>

2.

Η με αριθμό/...-...-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο Φ.Π.Α. βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, δηλαδή

300,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στην προσφεύγουσα πτωχή εταιρεία.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.