



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

26/07/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:2705

ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604540

### 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.Της αριθ.Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ.Της αριθ.Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ.Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ.Δ.Ε.Δ.12895 ΕΞ 2014/9-4-2014 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975 ).

4.Την από 28-03-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., με ΑΦΜ .....,κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου .....

| ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ : |                |                   |                                    |                         |                        |                            |                            |
|--------------------------|----------------|-------------------|------------------------------------|-------------------------|------------------------|----------------------------|----------------------------|
| A/A                      | Αριθμός πράξης | Ημερομηνία πράξης | Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης | Είδος Φόρου η προστίμου | Διαχειριστική περίοδος | ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ | ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ (100%) |

|   |     |            |            |          |      |                |                |
|---|-----|------------|------------|----------|------|----------------|----------------|
| 1 | 380 | 12-02-2016 | 29-02-2016 | ΕΙΣΟΔΗΜΑ | 2006 | 2.908.250,27€  | 2.908.250,27€  |
| 2 | 381 | 12-02-2016 | 29-02-2016 | ΕΙΣΟΔΗΜΑ | 2007 | 2.449.374,40€  | 2.449.374,40€  |
| 3 | 382 | 12-02-2016 | 29-02-2016 | ΕΙΣΟΔΗΜΑ | 2008 | 2.615.644,68 € | 2.615.644,68 € |

|   |     |            |            |          |      |                |                |
|---|-----|------------|------------|----------|------|----------------|----------------|
| 4 | 383 | 12-02-2016 | 29-02-2016 | ΕΙΣΟΔΗΜΑ | 2009 | 2.861.130,58 € | 2.861.130,58 € |
|---|-----|------------|------------|----------|------|----------------|----------------|

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

### Ιστορικό

Σύμφωνα με την αα ...../4-9-2014 εντολή ελέγχου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος για τις χρήσεις 2006-2009,βάσει των άρθρων 66 ν.2238/94,23,24,25,66 ν.4174/13 και των ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05,1081/05 και με βάση την από 12/02/2016 συνταχθείσα έκθεση Μερικού ελέγχου, εκδόθηκαν οι παραπάνω πράξεις.

Στην προσφεύγουσα, με βάση την από 27-11-2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ του ΣΔΟΕ ΠΔ ....., με την οποία ολοκληρώθηκε ο έλεγχος για τον εκδότη φορολογικών στοιχείων ..... με ΑΦΜ ....., διαπιστώθηκαν παραβάσεις του ΚΒΣ (ΠΔ 186/92).

Για αυτό εκδόθηκαν οι υπ. αριθ. ....../9-7-2015 για τη χρήση 2005, ....../9-7-2015 για τη χρήση 2006, ....../9-7-2015 για τη χρήση 2007, ....../9-7-2015 για τη χρήση 2008 και ....../9-7-2015 για τη χρήση 2009 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου τις οποίες η προσφεύγουσα δεν απεδέχθη και κατέθεσε την υπ. αριθ. πρωτ. ....../14-9-2015 εμπρόθεσμη ενδικοφανή προσφυγή της, η οποία από την υπηρεσία μας δεν εξετάστηκε και απορρίφθηκε σιωπηρά. Κατά της σιωπηρής αρνητικής απάντησης έχει ασκηθεί δικαστική προσφυγή.

Οι παραβάσεις για τις ελεγχόμενες χρήσεις,αφορούν τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, από την επιχείρηση ....., ως ακολούθως:

1) Τη χρήση 2006 αποδέχτηκε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά – λογιστικά της βιβλία τριακόσια εβδομήντα (370) φορολογικά στοιχεία (Δ.Α.-Τ.Π.Α.) εκδόσεως επιχείρησης ..... συνολικής αξίας 5.365.049,69 €, καθαρής αξίας 4.509.118,15 € ,πλέον ΦΠΑ 855.931,54 €, τα οποία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη ,κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 7 παρ.1, 11 παρ.1, 12, 18 παρ.2&9 και 36 παρ.1&3 και 10 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ.

2) Τη χρήση 2007 αποδέχτηκε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά – λογιστικά της βιβλία τριακόσια σαράντα τέσσερα (344) φορολογικά στοιχεία (Δ.Α.-Τ.Π.Α.) εκδόσεως επιχείρησης ..... συνολικής καθαρής αξίας 4.395.970,30 €, άνευ ΦΠΑ τα οποία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη ,κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 7 παρ.1, 11 παρ.1, 12, 18 παρ.2&9 και 36 παρ.1&3 και 10 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ.

3) Τη χρήση 2008 αποδέχτηκε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά – λογιστικά της βιβλία τριακόσια είκοσι οκτώ (328) φορολογικά στοιχεία (Δ.Α.-Τ.Π.Α.) εκδόσεως επιχείρησης ..... συνολικής καθαρής αξίας 4.668.994,99 €, άνευ ΦΠΑ τα οποία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη ,κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 7 παρ.1, 11 παρ.1, 12, 18 παρ.2&9 και 36 παρ.1&3 και 10 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ.

4) Τη χρήση 2009 αποδέχτηκε,έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά – λογιστικά της βιβλία διακόσια σαράντα τέσσερα (244) φορολογικά στοιχεία (Δ.Α.-Τ.Π.Α.) εκδόσεως επιχείρησης ..... συνολικής αξίας 4.301.103,70 €, καθαρής αξίας 4.299.733,70

€ (πλέον ΦΠΑ 1.330,00 €), τα οποία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη ,κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 7 παρ.1, 11 παρ.1, 12, 18 παρ.2&9 και 36 παρ.1&3 και 10 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ.

Για το λόγο αυτό, τα ποσά της αξίας των παραπάνω τιμολογίων δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των αντίστοιχων χρήσεων .

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

α) Τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 3 περ. γ' του ΚΒΣ που ορίζει ότι «Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:..... γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας...».

β) Τις διατάξεις της ίδιας παραγράφου του άρθρου 30 του ΚΒΣ σύμφωνα με τις οποίες: «Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη».

γ) Το γεγονός ότι η επιχείρηση αποδεδειγμένα, έλαβε εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.509.118,15 € για τη χρήση 2006, 4.395.970,30 για τη χρήση 2007, 4.668.994,99 για τη χρήση 2008 και 4.292.733,75 για τη χρήση 2009, καθώς και ότι αυτά επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά της μεγέθη της και

δ) Ότι η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, δημιουργεί την αντικειμενική αδυναμία ελεγκτικών επαληθεύσεων, με τον/τους πραγματικό/ους υποκρυπτόμενο/ους αντισυμβαλλόμενο/ους, αναφορικά με τις τιμές αγοράς των αγορασθέντων ειδών σε συνδυασμό με τις πληρωμές που έγιναν, έκρινε τα βιβλία και στοιχεία που τήρησε η εταιρεία, τις χρήσεις 1/1/2006 - 31/12/2006, 1/1/2007 – 31/12/2007, 1/1/2008 – 31/12/2008 και 1/1/2009 – 31/12/2009 ΑΝΕΠΑΡΚΗ και προσδιόρισε τα αποτελέσματα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 2238/94 (ως σελ 61-68 έκθεσης ελέγχου).

Επίσης προσδιόρισε τα αποτελέσματα και με λογιστικό τρόπο με την προσθήκη λογιστικών διαφορών για κάθε χρήση, ως εξής:

| Οικονομικά έτη                              | 2007                | 2008                | 2009                | 2010                |
|---------------------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Διαχειριστική περίοδος                      | 2006                | 2007                | 2008                | 2009                |
| Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ. 60)        | 0,00                | 0,00                | 0,00                | 0,00                |
| Αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ. 61)            | 4.000,00            | 15.500,25           | 12.000,00           | 23.000,00           |
| Παροχές τρίτων (Λ. 62)                      | 8.635,77            | 8.687,40            | 6.922,81            | 12.310,52           |
| Φόροι - τέλη (Λ. 63)                        | 372,00              | 0,00                | 2.065,00            | 774,00              |
| Διάφορα έξοδα (Λ. 64)                       | 1.124,01            | 5.350,00            | 10.520,01           | 356,40              |
| Τόκοι και συναφή έξοδα (Λ. 65)              | 0,00                | 0,00                | 0,00                | 0,00                |
| Αποσβέσεις παγίων στοιχείων (Λ. 66)         | 0,00                | 0,00                | 0,00                | 264.906,13          |
| Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ. 68)           | 0,00                | 0,00                | 0,00                | 520.000,00          |
| Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ. 81)   | 6.902,44            | 0,00                | 0,00                | 0,00                |
| Λοιπές λογιστικές διαφορές (Δαπάνες Ε.Ι.Χ.) | 28.233,61           | 27.900,04           | 43.033,79           | 87.974,82           |
| Αγορές εμπορευμάτων (Λ. 20)                 | 4.509.118,15        | 4.395.970,30        | 4.681.175,99        | 4.292.733,75        |
| <b>Σύνολο λογιστικών διαφορών ελέγχου</b>   | <b>4.558.385,98</b> | <b>4.453.407,99</b> | <b>4.755.717,60</b> | <b>5.202.055,62</b> |

Τα τελικά καθαρά κέρδη που υπεβλήθησαν σε φορολογία είναι αυτά που προσδιορίστηκαν με λογιστικό τρόπο, επειδή είναι μεγαλύτερα αυτών που προκύπτουν από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου ....., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α.<<Οι προσβαλλόμενες είναι πλημμελείς και ως εκ τούτου ακυρωτέες, διότι ερείδονται επί της εσφαλμένης παραδοχής ότι έχει τελεστεί εκ μέρους της εταιρείας μας η παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κατά τη νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια, είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Εξ άλλου, στην τελευταία ως άνω περίπτωση, αν δηλαδή η αποδιδόμενη σε ορισμένο τιμολόγιο εικονικότητα συνίσταται στο ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η σχετική συναλλαγή, όχι όμως με το πρόσωπο που εμφανίζεται ως εκδότης του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η εικονικότητα θεωρείται αποδεδειγμένη, αν αποδειχθεί ότι το εν λόγω πρόσωπο είναι ανύπαρκτο ή ότι δεν έχει δηλώσει έναρξη ασκήσεως επιτηδεύματος ούτε έχει προβεί σε θεώρηση φορολογικών στοιχείων. Και στην εν λόγω περίπτωση, όμως, η φορολογική αρχή, η οποία, κατά τα προεκτεθέντα, έχει το βάρος της αποδείξεως της εικονικότητας, βαρύνεται με την απόδειξη της κατά τα ανωτέρω ανυπαρξίας (ή της έλλειψης δηλώσεως έναρξεως επιτηδεύματος και θεωρήσεως στοιχείων) του φερόμενου ως εκδότη των τιμολογίων ή δελτίων αποστολής (ΣτΕ 3528,1184/2010,2079/2009,1553/2003,1264/2003).

Κατά πάγια νομολογιακή κρίση, σε περίπτωση λήψης φορολογικών στοιχείων, με υπόνοιες εικονικότητας, λόγω πραγματικών περιστατικών, τα οποία αφορούν στο πρόσωπο του εκδότη αυτών, ενώ αυτός (ο εκδότης) είναι υπαρκτό φορολογικώς πρόσωπο (έναρξη επιτηδεύματος και θεώρηση βιβλίων και στοιχείων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., όπως στην προκειμένη περίπτωση), η φορολογική αρχή φέρει αποκλειστικώς εκείνη το βάρος απόδειξης του ισχυρισμού της για την εικονικότητα της έκδοσης του φορολογικού στοιχείου. Χαρακτηριστικές - εν προκειμένω - είναι οι αποφάσεις 212/1998 του ΣτΕ, 1217/1995 και η απόφαση 704/2000 του ΔΕφΑθ>>.

β.<<Ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής και εφόσον ήταν καλόπιστος, δηλαδή δεν είχε γνώση της εικονικότητας, σύμφωνα και με την 170/2014 γνωμοδότηση το ΝΣΚ>>.

γ.<< Με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.1 του ν.4172/2013 απουσιάζει παντελώς η ρητή αναφορά στη λήψη εικονικών στοιχείων, ως λόγου που άγει αναγκάιως σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ΚΚ μιας επιχείρησης>>.

Επί της από 28-03-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με ΑΦΜ ....., μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

**Επειδή**,ο εκδότης των εικονικών στοιχείων ..... με ΑΦΜ .....ήταν ανύπαρκτος συναλλακτικά επιτηδευματίας, δεν τίθεται θέμα καλής πίστης του λήπτη των εικονικών στοιχείων (ΣΤΕ 116/2013) και δεν μπορεί να έχει στη συγκεκριμένη περίπτωση εφαρμογή η αριθμού 170/2014 γνωμοδότηση του ΝΣΚ.

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου (σχετ. έκθεση ελέγχου Εισοδήματος) .....η επιχείρηση ..... , ήταν μεν φορολογικώς υπαρκτή, δεδομένου ότι είχε κάνει έναρξη επιτηδεύματος,είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία, υπέβαλλε δηλώσεις ΦΠΑ και Φόρου Εισοδήματος,πλην όμως, για τους παρακάτω λόγους αποδεικνύεται ότι δεν είχε συναλλακτική δραστηριότητα.

1)Η εκδότρια των στοιχείων επιχείρηση είχε εκμισθώσει ένα οικόπεδο (650 τ.μ.) στη θέση ..... το οποίο λειτουργούσε ως υποκατάστημα. Από κατάθεση που έδωσε ο ιδιοκτήτης της εγκατάστασης προκύπτει ότι αυτή κατέβαλλε κανονικά το μίσθωμα, ωστόσο ο χώρος παρέμεινε κενός και το μόνο που είχε τοποθετηθεί εκεί ήταν ένα κοντέινερ.Η εκδότρια επιχείρηση στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση πελατών, αλλά και στη φορολογική δήλωση χρήσης 2005 δήλωνε πωλήσεις εκατομμυρίων ευρώ, οι οποίες δεν δικαιολογούνταν να έχουν πραγματοποιηθεί από έναν κενό χώρο που περιλάμβανε μόνο ένα κοντεϊνερ.

2)Το ΙΚΑ ..... με το αρ. πρωτ...../12/25-9-12 έγγραφό του προς το ΣΔΟΕ ΠΔ .....ανέφερε πως η εκδότρια επιχείρηση ουδέποτε έχει δηλώσει απασχόληση προσωπικού για το υποκατάστημα της στον ..... Παράλληλα, στο παραπάνω έγγραφο αναφέρεται πως η επιχείρηση ..... απασχολούσε στο κεντρικό κατάστημα (καφενείο) τον ..... με ειδικότητα οδηγό από 28-9-2005 έως 28-11-2005 και τον ..... με ειδικότητα υπάλληλο γραφείου από 28-9-2005 έως 8-5-2008. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η εκδότρια των στοιχείων για το χρονικό διάστημα από 26-2-2005 έως 27-9-2005 ενώ δεν είχε δηλώσει απασχολούμενο προσωπικό, εξέδωσε προς την ελεγχόμενη επιχείρηση 268 φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 3.737.477,80 €.

3) Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου της εκδότριας επιχείρησης σε συνδυασμό με τα δεδομένα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών και των φορολογικών δηλώσεων των ελεγχόμενων χρήσεων 2006 έως 2009 προκύπτουν τα κάτωθι: Στη χρήση 2006 δηλώθηκαν στη δήλωση Φ.Ε. ακαθάριστα έσοδα 27.176.345,86 €, με αγορές 26.537.518,41 €, στη συγκεντρωτική κατάσταση πελατών - προμηθευτών δηλώθηκε από άλλες επιχειρήσεις ως πελάτης με αγορές μόλις 92.851,38 €. Απ' τους τραπεζικούς λογαριασμούς του ..... προκύπτει ότι στον κοινό λογαριασμό του με τη ..... στην ..... Τράπεζας με αριθμό ..... δεν είχε κινήσεις στις ελεγχόμενες χρήσεις, η τελευταία έγινε στις 28-9-2006 και ακολούθησε κλείσιμο του λογαριασμού. Στους τραπεζικούς του λογαριασμούς που διατηρούσε στην ..... τράπεζα με αριθμό ..... δεν υπάρχουν κινήσεις στις ελεγχόμενες χρήσεις και ο με αριθμό ..... λογαριασμός έχει τελευταία κίνηση στις 29-9-2006, στον οποίο δεν προκύπτει κατάθεση ποσών από την επιχείρηση ..... Τέλος, στον ατομικό λογαριασμό της ..... του ..... με αριθμό ..... παρατηρήθηκαν κάποιες καταθέσεις σε μετρητά από την ελεγχόμενη. Στη χρήση 2007 έχει δηλώσει στη δήλωση Φ.Ε. ακαθάριστα έσοδα 29.616.804,87 € με αγορές 28.973.131,95 € χωρίς να έχει πραγματοποιηθεί καμία κατάθεση ή ανάληψη στους τραπεζικούς της λογαριασμούς και έχει δηλωθεί ως πελάτης από άλλες επιχειρήσεις με αγορές μόλις 38.875,70 €. Στη χρήση 2008 έχει δηλώσει στις συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών συναλλαγές αξίας 26.677.559,71 € (26.645.446,42 €

πωλήσεις και μόλις 32.113,29 € αγορές), δεν έχει υποβάλλει δήλωση Φ.Ε. και από τους τραπεζικούς της λογαριασμούς προκύπτουν καταθέσεις αξίας μόλις 87.518,24 € από ..... και έχει δηλωθεί ως πελάτης από άλλες επιχειρήσεις με αγορές μόλις 32.730,29 €. Στη χρήση 2009 έχει δηλώσει στις συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών συναλλαγές αξίας 6.855.047,75 € (6.853.661,15 € πωλήσεις και μόλις αγορές 1.386,60 € δεν έχει υποβάλλει δήλωση Φ.Ε. εμφανίζει στον λογαριασμό ..... μία συγκεντρωτική εγγραφή χρέωσης αξίας 393.886,62 € και πίστωσης αξίας 393.834,73 € και έχει δηλωθεί ως πελάτης από άλλες επιχειρήσεις με αγορές μόλις 1.403,70 €.

4) Η πλειοψηφία των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση ..... προς την ελεγχόμενη επιχείρηση αφορούν Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια πώλησης αγαθών με αντίστοιχα ζυγολόγια. Στα ζυγολόγια αυτά δεν αναγράφεται αριθμός μεταφορικού μέσου. Η έκδοση ζυγολογίου και φορολογικού στοιχείου αξίας από τον προμηθευτή, προϋποθέτει την κατοχή μηχανήματος ζύγισης φορτηγών (γεφυροπλάστιγγα), που του παρέχει τη δυνατότητα ζύγισης και προσδιορισμού του καθαρού φορτίου και κατά συνέπεια και της αξίας του. Από τα στοιχεία της ΓΓΠΣ δεν προκύπτει ότι ο ..... απέκτησε μηχανήμα ζύγισης φορτηγών (γεφυροπλάστιγγα), το κόστος απόκτησης του οποίου είναι σημαντικό. Δεν προκύπτει επίσης ότι τοποθέτησε τέτοιο μηχανήμα στο υποκατάστημα της επιχείρησης του στον Ασπρόπυργο όπως προκύπτει και από την κατάθεση του ιδιοκτήτη του ακινήτου. Κατά συνέπεια δεν υπήρχε η δυνατότητα να ζυγίζονται τα φορτία των φερόμενων εμπορευμάτων της ώστε να υπολογίζει την αξία τους και να εκδώσει άμεσα φορολογικά στοιχεία αξίας (Δ.Α. – Τ.Π.).

5) Η εκδότρια των στοιχείων αν και αναζητήθηκε, δεν κατέστη δυνατό να βρεθεί στη δηλωθείσα ως έδρα της και στο υποκατάστημα της.

6) Οι επιταγές που έχει εκδώσει η ελεγχόμενη σε διαταγή της εκδότριας επιχείρησης για την εξόφληση των τιμολογίων που έλαβε, προέρχονται από μπλοκ επιταγών της από την τράπεζα ALPHA BANK και στη μεγάλη πλειοψηφία τους εμφανίζονται για πληρωμή στο υποκατάστημα ALPHA BANK Μάνδρας σε χρέωση του λογαριασμού της. Αναφορικά με τις επιταγές που εξέδωσε η ελεγχόμενη επιχείρηση σε διαταγή της εκδότριας επιχείρησης, προς εξόφληση των μεταξύ τους συναλλαγών και από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης και της εκδότριας, προκύπτει ότι αυτές εμφανίζονται προς είσπραξη και εισπράττονται από το κατάστημα της ..... Μάνδρας σε μετρητά από τον ..... ο οποίος στη συνέχεια δεν καταθέτει στον τραπεζικό του λογαριασμό τα ποσά αυτά. Σε αρκετές περιπτώσεις κατόπιν της είσπραξης των ποσών των επιταγών αυτών από τον ..... σε χρέωση του λογαριασμού της ελεγχόμενης επιχείρησης παρατηρείται ότι επομένως ή προηγουμένως πραγματοποιούνται ισόποσες ή μικρότερες καταθέσεις στο λογαριασμό της. Από την κίνηση του λογαριασμού της ελεγχόμενης που απέστειλε η τράπεζα ..... στο ΣΔΟΕ ΠΔ ..... και ειδικότερα στη στήλη «Αιτιολογία συναλλαγής» δεν αναγράφεται διαφορετικό από τον δικαιούχο του λογαριασμού ονοματεπώνυμο καταθέτη αλλά καταγράφεται ένας συστημικός αριθμός συναλλαγής. Η εκδότρια επιχείρηση αν και έχει δηλώσει στην ελεγχόμενη χρήση πωλήσεις δεκάδων εκατομμυρίων ευρώ, έχει ασήμαντες κινήσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της, για το λόγο ότι εισπράττει τα ποσά αυτά σε μετρητά και εν συνεχεία δεν τα καταθέτει στους λογαριασμούς της.

7) Δεν είχε πραγματοποιήσει αγορές όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών άρθρου 20 ΠΔ 186/92 τρίτων επιχειρήσεων και η πλειοψηφία των αγορών της οι οποίες προέρχονται από

αθεώρητα τιμολόγια αγοράς που η ίδια εξέδωσε στη χρήση 2005 κρίθηκαν εικονικές από τη Δ.Ο.Υ. ....

8) Η εκδότρια των τιμολογίων επιχείρηση δεν είχε ποτέ στο υποκατάστημα της παροχή ηλεκτρικού ρεύματος.

9) Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο σχετικά με την επικοινωνία της με τον φερόμενο ως προμηθευτή της, πως και σε ποιον έδινε τις παραγγελίες της (fax, σταθερό τηλέφωνο, ή οποιοδήποτε άλλο αποδεικτικό μέσο).

**Επειδή**, σύμφωνα με την διάταξη του δευτέρου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ (όπως ίσχυσε μέχρι 31.12.2014) και την ΠΟΛ 1210/2013, ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη εφόσον, έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, στην προσφεύγουσα για τη λήψη των εικονικών τιμολογίων, εκδόσεως ....., έχουν καταλογισθεί η με αριθμό ...../9-7-2015 για τη χρήση 2005, ...../9-7-2015 για τη χρήση 2006, ...../9-7-2015 για τη χρήση 2007, ...../9-7-2015 για τη χρήση 2008 και ...../9-7-2015 για τη χρήση 2009 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου στη φορολογία ΚΒΣ, για τις οποίες ασκήθηκε Ενδικοφανής προσφυγή που κρίθηκε από την υπηρεσία μας σιωπηρά αρνητική. Επί αυτής έχει ασκηθεί δικαστική προσφυγή που εκκρεμεί.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις ελέγχου ..... για τις λοιπές λογιστικές διαφορές όλων των χρήσεων, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12/02/2016 συνταχθείσα έκθεση Μερικού επιτόπιου ελέγχου ..... επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με αριθ.πρωτ...../28-03-2016 Ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με ΑΦΜ .....

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

Φόρος Εισοδήματος Χρήσης 2006: 2.908.250,27 €

Φόρος Εισοδήματος Χρήσης 2006: 2.449.374,40 €

Φόρος Εισοδήματος Χρήσης 2006: 2.615.644,68 €

Φόρος Εισοδήματος Χρήσης 2006: 2.861.130,58 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ