ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα 13 /05/ 2019

Αριθμός Απόφασης 1423

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
Fax : 213 1604567

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α΄ 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α΄ 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α΄ 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β΄ 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **14/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **……** ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε α) η επιχείρηση ……..…, ΑΦΜ ……. , που έχει έδρα στην …… καθώς και β) ο …….. …… τ. ……..., ΑΦΜ ……., κάτοικος …….. οδός …….. αρ. ……, ως διαχειριστής-

νόμιμος εκπρόσωπος της ανωτέρω επιχείρησης, κατά:

-Της υπ' αριθμ. **……../2018** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, για το φορολογικό έτος 15/05 - 31/12/2015,

-Της υπ' αριθμ. **……./2018** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2016

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και η από 20/11/2019 έκθεση μερικού ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **14/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **……..** ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε α) η επιχείρηση, ……, ΑΦΜ …… καθώς και β) ο …….. …… τ. ……..., ΑΦΜ ……., ως διαχειριστής-νόμιμος εκπρόσωπος της ανωτέρω επιχείρησης, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Α. Με το με αρ. πρωτ. ……ΕΞ/2018 έγγραφό της, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής Υποδ/ση Γ΄ διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ την από 21-06-2018 έκθεση ελέγχου (ΚΒΣ-ΚΦΑΣ-ΕΛΠ) από την οποίο προέκυπτε, ότι, «…η επιχείρηση …… με ΑΦΜ ……..(η προσφεύγουσα) δήλωσε ως προμηθευτή κατά την χρήση 2016 την ατομική επιχείρηση …… με ΑΦΜ ……., με δεκατέσσερα (14) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 342.070,00€. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι η οντότητα …… είναι μία συναλλακτική ανύπαρκτη επιχείρηση…. »

Β. Με το με αρ. πρωτ. ……../2018 έγγραφο της, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής Υποδ/ση Γ΄ διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ την από 21-06-2018 έκθεση ελέγχου (ΚΒΣ-ΚΦΑΣ-ΕΛΠ) από την οποίο προέκυπτε, ότι, «…η επιχείρηση …….. με ΑΦΜ ……..(η προσφεύγουσα) δήλωσε ως προμηθευτή κατά τις χρήσεις 2015 και 2016 την ατομική επιχείρηση …….. με ΑΦΜ ……. και συγκεκριμένα την χρήση 2015 με τρία (3) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 117.002,00€ και την χρήση το 2016 οκτώ (8) φορολογικά

στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 241.197,00€. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι η οντότητα ……..… είναι μία συναλλακτική ανύπαρκτη επιχείρηση….. »

Γ. Από το αρ. πρωτ. ΔΕΛ ΣΤ ……ΕΞ ΕΜΠ/2017 δελτίο αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής της Δ/νσης Ελέγχου –Τμήμα ΣΤ΄ προς την Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ προέκυπτε, ότι «.....η ……. επιχείρηση ……. (ΑΦΜ/ΦΠΑ ……..) δήλωσε ενδοκοινοτικές παραδόσεις προς την επιχείρηση ΄΄ ……΄΄ τον Ιούλιο του 2016 αξίας 19.455,76€ και τα εκδοθέντα τιμολόγια δεν εξοφλήθηκαν από τον φορολογούμενο και έτσι έληξαν οι εμπορικές σχέσεις μεταξύ των δύο επιχειρήσεων…. »

Δ. Κατόπιν αυτών, η Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διενήργησε έλεγχο για τα φορολογικά έτη 15/05 - 31/12/2015 & 01/01 -31/12-2016 με την υπ΄ αριθ. ……/2018 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ, Εισόδημα και ΦΠΑ.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια ……. …… λαμβάνοντας υπόψη αφενός των ανωτέρω Δελτίων Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε με αρ. πρωτ. ……/2018 (RE……GR- συστημένη επιστολή) στον διαχειριστή και νόμιμο εκπρόσωπο (……. …….. του ……) της επιχείρησης στην οδό ……, το υπ΄ αριθ ……/2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 &62 του Ν. 4174/2013 μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις. Εν συνεχεία στις 30/10/2018 αναρτήθηκε και στον πίνακα ανακοινώσεων του Δημοτικού καταστήματος …… (αρ. πρωτ. ……/2018 Δήμου ……..) το ανωτέρω Σημείωμα Διαπιστώσεων.

Επί του ως άνω Σημειώματος οι προσφεύγοντες, δεν υπέβαλαν εγγράφως υπόμνημα σε απάντηση του.

Σημειώνεται ότι τα βιβλία και στοιχεία δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, αν και ζητήθηκαν με τις υπ΄ αριθ. ……,……/2018, ……., ……../2018, ……../2018, ……., ……/2018 προσκλήσεις.

Εν συνεχεία ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 20-11-2018 εκθέσεις ελέγχου:

1) Φορολογίας ΚΒΣ,2) Φορολογίας Εισοδήματος, 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας & 4) Πρόστιμο ΦΠΑ, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Β.Σ.

- Την υπ' αριθμ. **……/2018** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, για το φορολογικό έτος 15/05 - 31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 46.800,00€(117.002,00€χ 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 117.002,00€, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης ΄……΄ με ΑΦΜ ……, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 &8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων των άρθρων 66 έως 70 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν με την προσθήκη των άρθρων 7 & 8 του Ν. 4337/2015.

- Την υπ' αριθμ. **……./2018** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, για το φορολογικό έτος 01/01 - 31/12/2016, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 233.306,80€ (583.267,00€χ 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, είκοσι δύο (22) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 583.267,00€ και συγκεκριμένα, α) οκτώ(8) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 241.197,00€, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης ΄……΄ με ΑΦΜ …….., και β) δέκα τέσσερα (14) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 342.070,00€, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης ΄……..΄ με ΑΦΜ ……, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 &8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων των άρθρων 66 έως 70 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν με την προσθήκη των άρθρων 7 & 8 του Ν. 4337/2015.

ΕΙΣΌΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ. **……./2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 15/05 – 31/12/2015 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος κύριος ποσού 801.379,185€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 400.689,59€, ήτοι συνολικού ποσού 1.202.068,77€.

-Την υπ' αριθμ. **……./2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01/01 – 31/12/2016 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος κύριος ποσού 970.012,87€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 485.006,44€, ήτοι συνολικού ποσού 1.455.019,31€.

Με την μη προσκόμιση των φορολογικών βιβλίων, ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα των ελεγχομένων διαχειριστικών περιόδων όπως προκύπτουν από τα διαθέσιμα στοιχεία που έχουν δηλωθεί από την επιχείρηση ή από τους συναλλασσόμενους του, επιλέγοντας τα μεγαλύτερα δηλωθέντα, ήτοι τις εκροές που έχει δηλώσει στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ η επιχείρηση για τη φορολογική περίοδο 2015 και τις πωλήσεις από τις συγκεντρωτικές δηλώσεις πελατών-προμηθευτών (ΜΥΦ) που έχουν υποβάλει οι

συναλλασσόμενοι για τη φορολογική περίοδο 2016.

Όσο αφορά τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν σύμφωνα με το άρθρο 28 Ν. 4172/2013, ήτοι όπως αυτά προκύπτουν με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο(υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ &ΜΥΦ)

Φ.Π.Α.

-Την υπ' αριθμ. **……../2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 15/05 - 31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 409.276,10€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1ν.4509/17) 151.964,22€, ήτοι συνολικού ποσού 561.240,32€.

-Την υπ' αριθμ. **……../2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 01/01 - 31/12/2016, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 434.288,81€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1ν.4509/17) 214.609,53€, ήτοι συνολικού ποσού 648.898,34€.

Με την μη προσκόμιση των φορολογικών βιβλίων, ό έλεγχος δεν μπορεί να προβεί σε οποιαδήποτε ελεγκτική επαλήθευση, συνεπώς οι δηλωθείσες φορολογητέες εισροές δεν αναγνωρίζονται και ο φόρος εισροών, που απεικονίζεται στις περιοδικές δηλώσεις, δεν δύναται να εκπεσθεί από τον φόρο εισροών της επιχείρησης.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Τον υπ' αριθ. **……/2018** Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 79§1 ν. 4472/2017)

φορολογικού έτους 15/05 - 31/12/2015, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 13.455,23€ (€26.910,46χ50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ με βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Τον υπ' αριθ. **……../2018** Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 79§1 ν. 4472/2017)

φορολογικού έτους 01/01 - 31/12/2016, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 69.992,04€ (€139.984,08χ50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ με βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων

. Με την αρ. πρωτ. **……../14-01-2019** ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση, α) της υπ' αριθμ. **……/2018** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, για το φορολογικό έτος 15/05 - 31/12/2015 και β) της υπ' αριθμ. **……/2018** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, για το φορολογικό έτος 01/01 - 31/12/2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους: .

-Ότι δεν κλήθηκε νομίμως, όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013, για να προσκόμιζε ενώπιον του ελέγχου όλα τα στοιχεία που αποδείκνυαν ότι δε σχετίζεται με τις καταλογισθείσες παραβάσεις.

-Περί ανεπαρκής-πλημμελής αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.

-Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών.

Επειδή, στο **άρθρο 5 παρ. 3,4 του Ν. 4174/2013** ορίζεται:

«3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα έγγραφα που έχουν πληροφοριακό χαρακτήρα ή πράξεις προσδιορισμού φόρου του άρθρου 32 του παρόντος Κώδικα μπορούν να κοινοποιούνται με απλή επιστολή. .»

Επειδή, Ο έλεγχος κοινοποίησε, με συστημένες επιστολές, τα κάτωθι:

- Το με αρ.πρωτ……/2018 (RE……..GR) αίτημα για παροχή πληροφοριών του άρθ.14Ν.4174/2013 στην κατοικία του νόμιμου εκπροσώπου, …….. ……. της επιχείρησης, σύμφωνα με το τελευταίο συμφωνητικό κατοικίας που έχει κατατεθεί στον Taxis (……..).

- Το με αρ. πρωτ……/2018 (RE……GR) αίτημα για παροχή πληροφοριών άρθ.14Ν.4174/2013 και την με αρ.πρωτ……/2018 (RE……GR) γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 του Ν.4174/2013, στην τελευταία δηλωθείσα στο Taxis ως κατοικία του νόμιμου εκπροσώπου, ……. ……. (……..). Σημειώνεται ότι παρέλαβε τα ανωτέρω, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο των ΕΛ.ΤΑ..

- Το με αρ.πρωτ……/2018 αίτημα για παροχή πληροφοριών του άρθ.14 Ν.4174/2013 στην επαγγελματική έδρα της επιχείρησης …… στα …….. ……

- Το με αρ.πρωτ……../2018 (RE……GR) αίτημα για παροχή πληροφοριών του άρθ.14 Ν.4174/2013 στην επαγγελματική έδρα της …….. (σύμφωνα από το συμφωνητικό επαγγελματικής έδρας χωρίς να έχει δηλωθεί) στην οδό …… της ……..

- Με αρ. πρωτ. ……/2018 (RE……GR) το υπ΄ αριθ ……../2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 &62 του Ν. 4174/2013 μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις, στον διαχειριστή και νόμιμο εκπρόσωπο (…… …….. του ……..) της επιχείρησης στην οδό ……..

Επίσης θυροκολλήθηκαν τα κάτωθι:

-Το με αρ.πρωτ……../2018 αίτημα για παροχή πληροφοριών του άρθ.14 Ν.4174/2013 και την με αρ. πρωτ. ……../2018 έγγραφη γνωστοποίηση δυνατότητα υποβολής δηλώσεων, στην επαγγελματική έδρα της επιχείρησης στα ……. ……...

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος μετέβη στην ανωτέρω επαγγελματική έδρα της επιχείρησης που σύμφωνα με το μισθωτήριο νοικιάστηκε ισόγειος χώρος διαμέρισμα 12τ.μ. εκ του συνόλου με σκοπό την εκμετάλλευση του από τον μισθωτή ως γραφείο της επιχείρησης. Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν υφίσταται εκεί καμία επιχείρηση και ότι το ακίνητο ήταν κλειστό λόγω του ότι ήταν δεσμευμένο από την τράπεζα.

Στην συνέχεια μετέβη στην περιοχή …… στο υποκατάστημα (χοιροστάσιο) της επιχείρησης, όπου και εκεί διαπίστωσε ότι δεν λειτουργούσε.

-Το με αρ.πρωτ……/2018 δεύτερο αίτημα του άρθρου 14 Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας κοινοποιήθηκε μέσω της ανάρτησης του αιτήματος στο πίνακα ανακοινώσεων του Δήμου Ερέτριας (αρ.πρωτ……/2018 Δήμου ……).

- Το με αρ.πρωτ……/2018 δεύτερο αίτημα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, στην οδό

…….. που είναι η κατοικίας και η άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του νόμιμου εκπροσώπου.

- Με αρ.πρωτ……/2018, το υπ΄ αριθ ……/2018 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 &62 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, κοινοποιήθηκε μέσω της ανάρτησης του αιτήματος στο πίνακα ανακοινώσεων του Δήμου Ερέτριας (αρ.πρωτ……/2018 Δήμου ……)

και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν κλήθηκε από την φορολογική αρχή να δώσει εξηγήσεις για τον φορολογικό έλεγχο, απορρίπτεται.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση στις προσβαλλόμενες πράξεις **δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία,** καθόσον, στην από 20-11-2018 έκθεση μερικού ελέγχου (Ε.Λ.Π. Ν. 4308/2014) της ΔΟΥ ΧΑΛΚΙΔΑΣ, αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάσει τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, που καθιστούν τις προσβαλλόμενες πράξεις νόμιμες. Εξάλλου σε κάθε Πράξη Επιβολής Προστίμου περιέχει στο σώμα της την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία.(**ΣτΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001**). Επιπλέον, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου γι' αυτή πρόστιμο, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της κάθε πράξης, ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα την πράξη έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. **ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 115'/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218.**

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της κάθε πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου **(ΣτΕ 949,950/2012**), η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου **(ΣτΕ 2695/1993**), στην κάθε πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν **(ΣτΕ 962/2012),** και επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται, καθόσον η έκθεση μερικού ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένη και γίνεται σαφές ότι πρόκειται για λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με την **παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τον Ν. 4337/2015** ορίζεται ότι : *« ……..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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** ορίζεται ότι :

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής,

ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου. ».

Επειδή, όπως καταγράφονται στις από 21-06-2017 & 05-07-2018 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ –ΚΦΑΣ-ΕΛΠ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ και στην από 20-11-2018 έκθεση μερικού ελέγχου (Ε.Λ.Π. Ν. 4308/2014) της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, ότι:

« **Α)** για τον εκδότη …….. με ΑΦΜ ……., διαπιστώθηκαν τα εξής:

… ο έλεγχος κρίνει ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση είναι εικονικά και ορισμένα εξ' αυτών πλαστά. Οι λόγοι που κρίθηκαν εικονικά τα φορολογικά στοιχεία είναι οι παρακάτω:

1) Δεν υπέβαλε Δηλώσεις Εισοδήματος για τα έτη 2010 έως 2016.

2) Δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τα έτη 2009 έως 2013.

3) Δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις φορολογικές περιόδους ετών 2010 έως σήμερα.

4) Υπέβαλε μόνο περιοδική δήλωση για το Δ' Τρίμηνο τους έτους 2009.

5) Δεν υπέβαλε Συγκεντρωτικές Καταστάσεις πελατών -προμηθευτών για τα έτη 2009 έως 2017 αν και είχε δηλωθεί ως προμηθευτής από τρίτες επιχειρήσεις για συναλλαγές πολύ μεγάλης αξίας.

6) Θεώρησε κατά την έναρξη εργασιών του μόνο Βιβλίο Εσόδων Εξόδων, σελ 1-49, χωρίς να θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

7) Δεν υπέβαλε δήλωση μεταφοράς έδρας ή διακοπής εργασιών.

8) Δεν ανταποκρίθηκε στις Προσκλήσεις Ελέγχου της υπηρεσίας μας αλλά και του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής.

9) Σύμφωνα με τα στοιχεία του ιδιοκτήτη ακινήτου έδρας δεν λειτούργησε ποτέ η εν λόγω ατομική επιχείρηση.

10) Δεν απασχόλησε προσωπικό.

11) Δεν είχε αγορές εμπορευμάτων ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή εισαγωγές από τρίτες χώρες όπως και προέκυψε από τον έλεγχο.

12) Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό.

13) Δεν κατέστη δυνατό να εντοπιστεί από τον έλεγχο.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι:

- Δεν είχε αγορές εμπορευμάτων ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή εισαγωγές από τρίτες χώρες όπως και προέκυψε από τον έλεγχο.

- Δεν απασχόλησε προσωπικό

- Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό

- Σύμφωνα με τα στοιχεία του ιδιοκτήτη ακινήτου έδρας δεν λειτούργησε ποτέ η εν λόγω ατομική επιχείρηση,

Και ως εκ τούτου η εκδότρια ατομική επιχείρηση είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη.

Περαιτέρω αναφέρεται ότι:

- Δεν υπέβαλε Δηλώσεις Εισοδήματος για τα έτη 2010 έως 2016.

- Δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τα έτη 2009 έως 2013.

- Δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις φορολογικές περιόδους ετών 2010 έως σήμερα.

- Υπέβαλε μόνο περιοδική δήλωση για το Δ' Τρίμηνο τους έτους 2009.

- Δεν υπέβαλε Συγκεντρωτικές Καταστάσεις πελατών -προμηθευτών για τα έτη 2009 έως 2017 αν και είχε δηλωθεί ως προμηθευτής από τρίτες επιχειρήσεις για συναλλαγές πολύ μεγάλης αξίας.

- Θεώρησε κατά την έναρξη εργασιών του μόνο Βιβλίο Εσόδων Εξόδων, σελ 1-49, χωρίς να θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

- Δεν υπέβαλε δήλωση μεταφοράς έδρας ή διακοπής εργασιών.

- Δεν ανταποκρίθηκε στις Προσκλήσεις Ελέγχου της υπηρεσίας μας αλλά και του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής.

- Δεν κατέστη δυνατό να εντοπιστεί από τον έλεγχο

και συνεπώς τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν για ανύπαρκτες στο σύνολο συναλλαγές. Με τις πράξεις της εκδότριας ατομικής επιχείρησης, το Δημόσιο ζημιώθηκε από την μη καταβολή φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ ενώ αντίστοιχο ήταν το όφελος για τις λήπτριες επιχειρήσεις.

Αναλυτικά από τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις, η παραπάνω ατομική επιχείρηση για τα έτη, 2012-2016 δεν δηλώθηκε ως πελάτης αλλά δηλώθηκε ως προμηθευτής από τρίτες επιχειρήσεις ως εξής:

..... ΑΦΜ ..... Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ				
ΔΗΛΩΘΗΚΕ ΩΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ:				
ΧΡΗΣΗ 2016				
	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΜΗΤΡΩΟΥ	ΑΦΜ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	4	89.915,00
	.....	.....	7	70.000,00
	.....	.....	1	30.600,00
	.....	.....	2	151.555,00
	ΣΥΝΟΛΟ		14	342.070,00

Β) για τον εκδότη ..... με ΑΦΜ ....., διαπιστώθηκαν τα εξής:

.....ο έλεγχος κρίνει ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση είναι εικονικά και εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, για τους παρακάτω λόγους:

1) Δεν υπέβαλε Δηλώσεις Εισοδήματος για τα έτη 2008 έως 2016.

2) Δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα έτη 2008 έως 2013.

3) Δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα έτη 2009 έως και σήμερα.

4) Δεν υπέβαλε Συγκεντρωτικές Καταστάσεις πελατών - προμηθευτών για τις χρήσεις 2008 έως σήμερα, αν και είχε δηλωθεί ως προμηθευτής από τρίτες επιχειρήσεις για συναλλαγές πολύ μεγάλης αξίας.

5) Από την Δ.Ο.Υ Νίκαιας έχουν καταλογιστεί πρόστιμα για έκδοση εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας (χρήση 2009).

6) Για την ελεγχόμενα έτη δεν είχε αγορές από το εσωτερικό της χώρας, ούτε εισαγωγές από τρίτες χώρες.

7) Η εμφανιζόμενη ενδοκοινοτική απόκτηση συνολικής αξίας 8.119.315,07€ δεν πραγματοποιήθηκε, ό-πως προκύπτει από το απαντητικό έγγραφο των αλλοδαπών φορολογικών αρχών (.....).

8) Δεν απασχόλησε προσωπικό.

9) Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό για την υποτιθέμενη άσκηση της δραστηριότητας.

10) Δεν υπέβαλε δήλωση μεταφοράς έδρας ή διακοπής εργασιών.

11) Δεν διέθετε επαγγελματική εγκατάσταση αφού σύμφωνα με τα στοιχεία του ιδιοκτήτη ακινήτου έδρας δεν λειτούργησε ποτέ η εν λόγω ατομική επιχείρηση στην δηλωθείσα διεύθυνση.

12) Δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι:

- Για την ελεγχόμενα έτη δεν είχε αγορές από το εσωτερικό της χώρας, ούτε εισαγωγές από τρίτες χώρες.

- Η εμφανιζόμενη ενδοκοινοτική απόκτηση συνολικής αξίας 8.119.315,07€ δεν πραγματοποιήθηκε, όπως προκύπτει από το απαντητικό έγγραφο των αλλοδαπών φορολογικών αρχών (……).

- Δεν απασχόλησε προσωπικό.

- Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό για την υποτιθέμενη άσκηση της δραστηριότητας.

- Δεν διέθετε επαγγελματική εγκατάσταση αφού σύμφωνα με τα στοιχεία του ιδιοκτήτη ακινήτου έδρας δεν λειτούργησε ποτέ η εν λόγω ατομική επιχείρηση στην δηλωθείσα διεύθυνση,

Και ως τούτου η εκδότρια ατομική επιχείρηση είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη.

Περαιτέρω αναφέρεται ότι:

-Δεν υπέβαλε Δηλώσεις Εισοδήματος για τα έτη 2008 έως 2016.

-Δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα έτη 2008 έως 2013.

- Δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα έτη 2009 έως και σήμερα.

- Δεν υπέβαλε Συγκεντρωτικές Καταστάσεις πελατών - προμηθευτών για τις χρήσεις 2008 έως σήμερα, αν και είχε δηλωθεί ως προμηθευτής από τρίτες επιχειρήσεις για συναλλαγές πολύ μεγάλης αξίας.

- Από την Δ.Ο.Υ Νίκαιας έχουν καταλογιστεί πρόστιμα για έκδοση εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας (χρήση 2009).

-Δεν υπέβαλε δήλωση μεταφοράς έδρας ή διακοπής εργασιών.

- Δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία

και συνεπώς τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές. Με τις πράξεις της εκδότριας ατομικής επιχείρησης, το Δημόσιο ζημιώθηκε από την μη καταβολή φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ ενώ αντίστοιχο ήταν το όφελος για της λήπτριες επιχειρήσεις.

Αναλυτικά από τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις, η παραπάνω ατομική επιχείρηση για τα έτη 2014, 2015, 2016 δεν δηλώθηκε ως πελάτης αλλά δηλώθηκε ως προμηθευτής από τρίτες επιχειρήσεις ως εξής:

ΔΗΛΩΘΗΚΕ ΩΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ:			
ΧΡΗΣΗ 2015			
ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΜΗΤΡΩΟΥ	ΑΦΜ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
……..	……..	……..	……
……..	……..	1	39.000,00
……..	……..	2	78.002,00
ΣΥΝΟΛΟ		3	117.002,00

ΧΡΗΣΗ 2016			
ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΜΗΤΡΩΟΥ	ΑΦΜ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
……	……..	……..	……
……..	……..	2	47.956,00
……..	……..	6	193.241,00
ΣΥΝΟΛΟ		8	241.197,00

……»

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Στην προκείμενη περίπτωση, στις από 21-06-2017 & 05-07-2018 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ –ΚΦΑΣ-ΕΛΠ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ, αναγράφονται με λεπτομέρειες οι διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την εικονικότητα των επίδικων συναλλαγών και στην συνέχεια στην από 20-11-2018 έκθεση μερικού ελέγχου (Ε.Λ.Π. Ν. 4308/2014) της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 21-06-2017 & 05-07-2018 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ –ΚΦΑΣ-ΕΛΠ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ και στην από 20-11-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου (Ε.Λ.Π. Ν. 4308/2014) της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επί της οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες Οριστικές 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 τ**ης με αριθμ. πρωτ. **……./14-01-2019** ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλαν, α) η επιχείρηση …….., ΑΦΜ ……. και β) ο …….. …….. τ. ……, ΑΦΜ ……, ως διαχειριστής-νόμιμος εκπρόσωπος της ανωτέρω επιχείρησης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΚΒΣ

Φορολογικό έτος 15/05 - 31/12/2015

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β΄ του ν.4337/2015: 117.002,00€ Χ 40% =46.800,80€

Φορολογικό έτος 01/01-31/12/2016

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β΄ του ν.4337/2015: 583.267,00€ Χ 40% =233.306,80€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 .