



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313 - 333254

ΦΑΞ : 2313 - 333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 1/3/2019

Αριθμός απόφασης: 494

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 ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **2/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάριση ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» και ΑΦΜ:... κατά **α)** της με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 για τη φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2018, **β)** της με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ άρθρου 7 του Ν.4337/2015 για τη διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2012, **γ)** της με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ άρθρου 7 του Ν.4337/2015 για τη διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2013, **δ)** της με αριθ. ...- **1/10/2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 - διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2012, **ε)** της με αριθ. ...- **1/10/2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 - διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2013, **στ)** της με αριθ. ...- **1/10/2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2012, **ζ)** της με αριθ. ...- **1/10/2018** οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1 – 31/12/2013, **η)** της με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2012 και **θ)** της με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2013, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις παραπάνω πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **2/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάριση ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» και ΑΦΜ:..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013 για τη φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ λόγω παράβασης των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 και ειδικότερα λόγω μη διαφύλαξης των χρησιμοποιηθέντων βιβλίων και στοιχείων στον χρόνο που ορίζουν οι εν λόγω διατάξεις που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων των περ. 1η και 2ε του άρθρου 54 του Ν.4174/2013. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων με Α.Χ.Κ. .../3 - **2018**.
- Με τη με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ άρθρου 7 του Ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2012 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **19.250,00€**, λόγω **α)** έκδοσης σε δέκα οκτώ περιπτώσεις πλαστών φορολογικών στοιχείων κατά την έννοια του άρθρου 19 παρ. 3 ν.2523/1997, για συναλλαγές υπαρκτές, καθαρής αξίας 31.300,00€ πλέον ΦΠΑ 7.199,00€ παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις των άρθρων 5§10 περ. β, 9 και 19 § 1 και 4 του Ν.2523/97, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με την παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, δηλαδή ειδικό πρόστιμο ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου, ήτοι $31.300,00€ \times 50\% = 15.650,00€$, **β)** μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία, σαράντα επτά φορολογικών στοιχείων (εκ των οποίων είκοσι ένα φορολογικά στοιχεία με αξία ανώτερη των 880,00€), συνολικής καθαρής αξίας 39.944,40€ πλέον ΦΠΑ 9.187,21€ παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις των άρθρων 5§ 8 περ. δ και § 9 του Ν.2523/1997 όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με την παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015, δηλαδή ειδικό πρόστιμο ίσο με 200,00€ ανά μη καταχωρημένο φορολογικό στοιχείο, ήτοι $15 \times 200,00€ = 3.000,00€$ και **γ)** υποβολής ανακριβών συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/92 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 § 6 περ. ζ' του Ν.2523/97 όπως ισχύει με τις διατάξεις του άρθ. 7 Ν.4337/2015, ήτοι **600,00€**. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων με Α.Χ.Κ. .../1 - **2018**.

- Με τη με αριθ. **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ άρθρου 7 του Ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **8.236,50€**, λόγω α) έκδοσης σε δώδεκα περιπτώσεις πλαστών φορολογικών στοιχείων κατά την έννοια του άρθρου 19 παρ. 3 Ν.2523/1997, για συναλλαγές υπαρκτές, καθαρής αξίας 10.873,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.500,79€ παράβαση, που επισύρει τις κυρώσεις των άρθρων 5§10 περ. β', 9 και 19 § 1 και 4 του Ν.2523/97, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με την παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, δηλαδή ειδικό πρόστιμο ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου, ήτοι $10.873,00€ \times 50\% = 5.436,50€$, β) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία, δώδεκα φορολογικών στοιχείων (εκ των οποίων δέκα με αξία άνω των 880,00€), καθαρής αξίας 10.873,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.500,79€, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις των άρθρων 5§ 8 περ. δ' § 9 του ίδιου άρθρου και όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με την παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, δηλαδή ειδικό πρόστιμο ίσο με 200,00€ ανά μη καταχωρημένο φορολογικό στοιχείο, ήτοι **2.200,00€** και γ) μη υποβολής Συγκεντρωτικών Καταστάσεων πελατών προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 Π.Δ. 186/92 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 § 6 περ. ζ' το Ν.2523/97 όπως ισχύει με τις διατάξεις του άρθ. 7 Ν.4337/2015, ήτοι **600,00€**. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων με Α.Χ.Κ. .../3 - **2018**.
- Με τη με αριθ. **1/10/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 - διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2012 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 5.975,00€, πρόστιμο αρθ. 58 Ν.4174/2013 και τόκοι αρθ. 53 Ν.4174/2013 5.473,70€, δη σύνολο φόρου **11.448,70€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, καθόσον για την ως άνω χρήση τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων με Α.Χ.Κ. .../1 - **2018**.
- Με τη με αριθ. **1/10/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 - διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 1.465,51€, πρόστιμο αρθ. 58 Ν.4174/2013 και τόκοι αρθ. 53 Ν.4174/2013 1.310,46€, δη σύνολο φόρου **2.775,97€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, καθόσον για την ως άνω χρήση τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων με Α.Χ.Κ. .../2 - **2018**.
- Με τη με αριθ. **1/10/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 328,01€ και καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 9.742,85€, πρόστιμο αρθ. 58α Ν.4174/2013 και τόκοι αρθ. 53 Ν.4174/2013 8.925,43€, δη σύνολο φόρου **18.668,28€**. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων με Α.Χ.Κ. .../1 - **2018**.

- Με τη με αριθ. **1/10/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1 – 31/12/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 328,01€ και καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 2.700,85€, πρόστιμο αρθ. 58α Ν.4174/2013 και τόκοι αρθ. 53 Ν.4174/2013 2.474,25€, δη σύνολο φόρου **5.175,10€**. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων με Α.Χ.Κ. .../2 - 2018.
- Με τη με αριθμό ...- **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους **3.599,50€**, λόγω μη απόδοσης ΦΠΑ εκδοθέντων πλαστών φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 79 Ν.4472/2017, δη πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που δεν απέδωσε 7.199,00€ χ 50% = 3.599,50€. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων με τον Α.Χ.Κ. .../1 - 2018.
- Με τη με αριθμό ...- **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους **1.250,40€**, λόγω μη απόδοσης ΦΠΑ εκδοθέντων πλαστών φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 79 Ν.4472/2017, δη πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που δεν απέδωσε 2.500,79€ χ 50% = 1.250,40€. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων με τον Α.Χ.Κ. .../2 - 2018.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από **1/10/2018** εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων άρθρου 54 του Ν.4174/2013, εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ, φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97 της ΔΟΥ Αμπελοκήπων σε εκτέλεση της με αρ. ... – **16/11/2017** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της (σε αντικατάσταση της ... – 14/7/2015 εντολής).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτέες, διότι εκδόθηκαν λόγω πλάνης περί τα πράγματα καθώς οι εν λόγω συναλλαγές δεν πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα ή τους εταίρους της αλλά από υποκρυπτόμενο πρόσωπο τον με ΑΦΜ:....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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 το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 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, σύμφωνα με το άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» 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 μόνο 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 παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα στις από **1/10/2018** εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής διατάξεων άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (σελ. 6 - 8), εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ (σελ. 14 - 19), φορολογίας εισοδήματος (σελ. 6 - 25), ΦΠΑ (σελ. 6 - 24) και προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97 (σελ. 6 - 15) της ΔΟΥ Αμπελοκήπων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «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 5 υποπαράγραφος Ε.1. Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και λοιπές φορολογικές διατάξεις του Ν.4093/2012 ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα 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, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 και 3 του Ν.2523/97 ορίζεται ότι: «1. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν, διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών. ... 3. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα

λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ιδίου στοιχείου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 40 παρ. 3 και παρ.4 του Ν.3220/2004 ορίζεται ότι: «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 αρ. 429/2013 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους που έγινε αποδεκτή από το Υπουργείο Οικονομικών με την **Πολ. 1199 - 28/8/2014** έχει κριθεί ότι: « ... α. Κατά τη διάταξη του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του ν. 2523/1997, σε περίπτωση κατά την οποία αποδεικνύεται ότι το πρόσωπο (εικονική εταιρεία και γενικά εικονική επιχείρηση οποιοσδήποτε μορφής ή φυσικό πρόσωπο), που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης συγκεκριμένου φορολογικού στοιχείου είναι παντελώς αμέτοχο προς τη συναλλαγή στην οποία αφορά το εν λόγω στοιχείο, με συνέπεια την εικονικότητα αυτού για τον πιο πάνω λόγο, τότε δεν επιβάλλονται σε βάρος του οι προβλεπόμενες από το νόμο διοικητικές και ποινικές κυρώσεις για την έκδοση ή τη λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου, οι οποίες, αντιθέτως, επιβάλλονται σε βάρος των προσώπων που πράγματι ενεπλάκησαν στην εν λόγω συναλλαγή.

β. Κατά την ορθή έννοια της προαναφερόμενης διάταξης, ως «παντελώς αμέτοχο προς τη συναλλαγή πρόσωπο» δέον να νοηθεί όχι μόνον εκείνο που δεν προέβη αυτοπροσώπως στην έκδοση ή λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου, αλλά και εκείνο που δεν συνήργησε ή δεν υποβοήθησε καθ' οιονδήποτε τρόπο τον υποκρυπτόμενο παραβάτη στη διάπραξη της παράβασης. Επομένως, υπό την έννοια αυτή, δεν μπορεί, να θεωρηθεί πρόσωπο παντελώς αμέτοχο προς τη συναλλαγή ο φορολογούμενος, ο οποίος, έχοντας υποβάλει στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης ασκήσεως επιτηδεύματος και θεωρήσει σχετικά βιβλία και στοιχεία, παρέδωσε αυτά οικειοθελώς, προς ελεύθερα χρήση σε τρίτο πρόσωπο, διότι σε αυτή την περίπτωση διατηρεί έναντι της φορολογικής αρχής την ευθύνη για τις παραβάσεις που λαμβάνουν χώρα, με τη χρήση των στοιχείων αυτών, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμίχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία...

... Ωστόσο, από την ερμηνεία αμφοτέρων των εν λόγω διατάξεων προκύπτει ότι, αν ο φαινόμενος επιτηδευματίας δεν αποδείξει την παντελή έλλειψη συμμετοχής του στη διάπραξη της παράβασης, υπό την έννοια που αναπτύχθηκε, τότε υφίσταται ευθύνη εις ολόκληρον τόσο του φαινομένου όσο και του υποκρυπτόμενου προσώπου. ...»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στα τέλη του έτους 2011 οι εταίροι της αποφάσισαν τη διακοπή της δραστηριότητας της και τη διεκπεραίωση των τότε εκκρεμών υποθέσεων ανέλαβε ο ... (πρώην σύζυγος εταίρου - εκκαθαρίστριας της προσφεύγουσας), ο οποίος όπως διαπίστωσαν αργότερα και συγκεκριμένα με την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, υπεξαίρεσε τα βιβλία και στοιχεία

τα οποία βρίσκονταν στην έδρα της ομορρύθμου εταιρίας και μέσα στο επίμαχο χρονικό διάστημα των δύο ετών (2012-2013) εξέδωσε πλαστά παραστατικά προς πελάτες του και όχι προς πελάτες της. Η μη συμμετοχή και η άγνοια της προσφεύγουσας (και των εταίρων – εκκαθαριστών της) για τη δράση του ... και τη διάπραξη των εν λόγω παραβάσεων αποδεικνύεται και από τα εξής στοιχεία: α) η εταίρος – εκκαθαρίστρια της προσφεύγουσας ... από τον Οκτώβριο του έτους 2012 είχε διακόψει την έγγραφη συμβίωσή της μαζί του, β) σε όσες περιπτώσεις ο ... έλαβε τραπεζική επιταγή από πελάτη του με φερόμενη εκδότρια του παραστατικού την προσφεύγουσα δεν την κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της, αλλά την οπισθογραφούσε και στη συνέχεια την εισέπραττε ο ίδιος για λογαριασμό του, γ) για όσα παραστατικά εκδόθηκαν στο όνομα της προσφεύγουσας από τον ... και η εξόφλησή τους γινόταν σε μετρητά, οι αποδείξεις εισπραχής φέρουν την ιδιόχειρη υπογραφή του ενώ αναφέρεται ρητά το όνομά του ως εισπράττοντα το σχετικό τίμημα με την ιδιότητα του διαχειριστή της ομορρύθμου εταιρίας, δ) τους πελάτες που αναφέρονται στα επίμαχα τιμολόγια δεν τους γνωρίζουν οι εταίροι - εκκαθαριστές της προσφεύγουσας αλλά αντιθέτως ήταν πελάτες του ..., ε) στη με αρ. πρωτ.... – **7/2/2018** υπεύθυνη δήλωση που κατέθεσε στη ΔΟΥ Αμπελοκήπων ο ... ανέφερε ότι είναι πρώην σύζυγος της ..., μετά τη διακοπή εργασιών της προσφεύγουσας συνέχισε να λειτουργεί την επιχείρηση ο ίδιος χωρίς να το γνωρίζει η σύζυγος του και ότι εξέδιδε τιμολόγια τα οποία δεν ήταν θεωρημένα επισήμως και τα «τρυπούσε» ο ίδιος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα TAXIS υποσύστημα μητρώου δεν προκύπτει δηλωθείσα σχέση μεταξύ του ... με ΑΦΜ:... αφενός με την ... με ΑΦΜ:... αφετέρου με την προσφεύγουσα επιχείρηση. Επιπλέον σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης: α) από την κατάσταση των θεωρηθέντων στοιχείων της προσφεύγουσας προέκυψε ότι είχε θεωρήσει για τελευταία φορά Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών την 26/01/2010 με αριθμό 551 έως 650 και είχε υποβάλει στην ίδια ΔΟΥ την με αρ. .../2013 – 14/1/2013 δήλωση απώλειας των θεωρημένων: Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών με αριθμό 601 έως σελίδα 650. Επίσης δεν είχε θεωρήσει ποτέ Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών με σειρά Α'. Κατά συνέπεια τα εκδοθέντα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών με αριθμό 651 και μετά, καθώς επίσης και αυτά με σειρά Α' είναι πλαστά φορολογικά στοιχεία (μη νομίμως θεωρηθέντα στην αρμόδια ΔΟΥ), β) σε απάντηση της με αριθμό πρωτ. ... – 2/2/2018 πρόσκλησης της φορολογικής αρχής για προσκόμιση λογιστικών αρχείων και στοιχείων που τηρήθηκαν κατά τα φορολογικά έτη 2011 – 2013, η νόμιμη εκπρόσωπος της προσφεύγουσας ..., διαβεβαίωσε με τη με αρ. πρωτ. ... – **22/3/2018** υπεύθυνη δήλωσή της ότι τα βιβλία έχουν καταστραφεί και γ) σε κάποιες περιπτώσεις συναλλαγών τα τιμολόγια εξοφλήθηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους μέσω επιταγών οι οποίες εκδόθηκαν σε διαταγή της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τον ισχυρισμό της περί υπεξαίρεσης των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων των υπό κρίση περιόδων από τον

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω δε μπορεί η προσφεύγουσα (που εκπροσωπείται από τους πρώην εταίρους – νυν εκκαθαριστές) να θεωρηθεί πρόσωπο **παντελώς αμέτοχο** προς τις συναλλαγές, καθώς όπως προκύπτει από τον φάκελο της υπόθεσης, υπέβαλλε στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης ασκήσεως επιτηδεύματος και θεώρησε βιβλία και στοιχεία, και αφετέρου φέρεται να

παρέδωσε αυτά οικειοθελώς, προς ελευθέρα χρήση σε τρίτο πρόσωπο και συγκεκριμένα τον ... με ΑΦΜ:....

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας λόγω πλάνης περί τα πράγματα καθώς οι εν λόγω συναλλαγές δεν πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα ή τους εταίρους της αλλά από υποκρυπτόμενο πρόσωπο απορρίπτεται ως έωλος και αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. ... – **2/11/2018** ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» και ΑΦΜ:....

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018

- Η με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013

	Ποσό
Πρόστιμο	2.500,00€

Οικονομικό έτος 2013 - Διαχειριστική Περίοδος 1/1- 31/12/2012

- Η με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ άρθρου 7 του Ν.4337/2015

	Ποσό
Πρόστιμο	19.250,00€

- Η με αριθ. ...- **1/10/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

	Ποσό
Φόρος Εισοδήματος	5.975,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 & Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	5.473,70€
Καταλογιζόμενο ποσό	11.448,70 €

- Η με αριθ. ...- **1/10/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

	Ποσό
ΦΠΑ	9.742,85€
Πρόστιμο άρθρου 58α & Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	8.925,43€
Καταλογιζόμενο ποσό	18.668,28€
Πιστωτικό υπόλοιπο που δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση	328,01€

- Η αριθ. ...- **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97

	Ποσό
Πρόστιμο	3.599,50€

Οικονομικό έτος 2014 - Διαχειριστική Περίοδος 1/1- 31/12/2013

- Η με αριθ. ...- **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ άρθρου 7 του Ν.4337/2015

	Ποσό
Πρόστιμο	8.236,50€

- Η με αριθ. ...- **1/10/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

	Ποσό
Φόρος Εισοδήματος	1.465,51€
Πρόστιμο άρθρου 58 & Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	1.310,46€
Καταλογιζόμενο ποσό	2.775,97€

- Η με αριθ. ...- **1/10/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

	Ποσό
ΦΠΑ	2.700,85€
Πρόστιμο άρθρου 58α & Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	2.474,25€
Καταλογιζόμενο ποσό	5.175,10€
Πιστωτικό υπόλοιπο που δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση	328,01€

- Η αριθ. ...- **1/10/2018** πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97

	Ποσό
Πρόστιμο	1.250,40€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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 με υποχρέωση.