



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

A2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 03/ 05/ 2019

Αριθμός Απόφασης 1309

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 04/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ, που έχει έδρα στην κατά:

-Της υπ' αριθμ. /12-11-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ., του προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012

-Της υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ., του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013

-Της υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ., του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014

- Της υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012,

-Της υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013,

- Της υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014,

- Της υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012,

- Της υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013,

- Της υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014,

-Της υπ' αριθ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012,

-Της υπ' αριθ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013,

-Της υπ' αριθ./12-11-2018 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΕΡΚΥΡΑΣ, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

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 04/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με ΑΦΜ, 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

A. Από το με αρ. πρωτ. /29-11-2017 δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ προς τη Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, προέκυπτε, ότι, “ κατόπιν ανώνυμης καταγγελίας με την οποία καταγγέλθηκαν τέσσερις διαφημιστικές επιχειρήσεις να προβαίνουν σε έκδοση εικονικών τιμολογίων και κατόπιν της εισαγγελικής παραγγελίας με ΑΒΜ, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση, με Α.Φ.Μ., με έδρα στην οδό και με αντικείμενο εργασιών “διαφημιστικές υπηρεσίες”.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση αυτή, από ένα χρονικό σημείο και μετά, το οποίο προσδιορίστηκε στο διάστημα από τον Οκτώβριο έως και το Δεκέμβριο του 2011, εξελίχθηκε σε επιχείρηση εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, έχοντας απολέσει την πραγματική της υπόσταση, μη δυνάμενη να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα εκδοθέντα από αυτή παραστατικά.

Στο τέλος του ελέγχου η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η και αφορούν στη παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών είναι εικονικά στο σύνολο τους και εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν τα εικονικά στοιχεία είναι και η επιχείρηση με ΑΦΜ, η οποία έλαβε για την χρήση 2012 τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής 30.000,00€, για την χρήση 2013 έντεκα (11) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής 106.000,00€ και για την χρήση 2014 δεκατρία (13) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής 85.954,00€.

B. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, διενήργησε έλεγχο λόγω συμπληρωματικών (νέων) στοιχείων για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01 -31/12-2012, 01/01 -31/12-2013 & 01/01 -31/12-2014 με την υπ’ αριθ. /18-01-2018 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ, Εισόδημα και ΦΠΑ.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από τον ελεγκτή, λαμβάνοντας υπόψη αφενός το ανωτέρω Δελτίο Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στις 08-10-2018 στον εκπρόσωπο της επιχείρησης το με υπ’ αριθ. /27-09-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013. και μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα στις 29-10-2018 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

Σημειώνεται ότι προσκόμισε μερικά μόνο από τα βιβλία και στοιχεία, που της ζητήθηκαν με την υπ' αριθ./22-02-2018 πρόσκληση.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του, το υπόμνημα της προσφεύγουσας, συνέταξε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 12-11-2018 εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου:

1) Φορολογίας ΚΒΣ 2) Φορολογίας εισοδήματος και Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Β.Σ.

- Την υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ., για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 12.000,00€(30.000,00€x 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00€ πλέον ΦΠΑ 6.900,00€, εκδόσεως της επιχείρησης, με Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 14, 18§§1,2,9 & 30§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

- Την υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ., για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 42.400,00€ (106.000,00€x 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, έντεκα (11) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 106.000,00€ πλέον ΦΠΑ 24.380,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ (περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

- Την υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ., για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού

ποσού 34.381,60€ (106.000,00€x 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, δέκα τρία (13) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 85.954,00€ πλέον 19.767,00€, εκδόσεως της επιχείρησης, με Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ (περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Την υπ' αριθμ./**12-11-2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 7.206,67€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 6.707,24€, ήτοι συνολικού ποσού 13.913,91€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν **ανακριβή**, λόγω α) ότι προσκόμισε μερικά μόνο από τα βιβλία και στοιχεία και β) της λήψης των τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00€,

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

- Την υπ' αριθμ./**12-11-2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 36.998,66€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 34.434,65€, ήτοι συνολικού ποσού 71.433,31€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου ύψους 112.117,15€

- Την υπ' αριθμ./**12-11-2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 23.424,42€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 7.027,33€, ήτοι συνολικού ποσού 30.451,75€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου ύψους 90.093,93€

Φ.Π.Α.

- Την υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 10.808,41€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 9.980,49€, ήτοι συνολικού ποσού 20.788,90€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου [λόγω α) της μη προσκόμιση μέρους των στοιχείων που θεωρήθηκαν και εκδόθηκαν και β) της λήψης των τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00€], τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης για την κρινόμενη χρήση κρίθηκαν **ανακριβή**.

Επίσης οι εκροές ως προς το ΦΠΑ, προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000.

Η διαφορά του καταλογισθέντος ΦΠΑ προέκυψε από την διαπίστωση μη αναγνωριζομένων φορολογητέων εισροών ύψους 36.278,30€ με βάση τις οποίες εξέπεσε τον ΦΠΑ εισροών ποσού 8.344,03 € από τον ΦΠΑ εκροών.

- Την υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 25.437,02€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 23.521,79€, ήτοι συνολικού ποσού 48.994,81€.

Η διαφορά του καταλογισθέντος ΦΠΑ προέκυψε από την διαπίστωση μη αναγνωριζομένων φορολογητέων εισροών ύψους 111.739,08€ με βάση τις οποίες εξέπεσε τον ΦΠΑ εισροών ποσού 25.699,98 € από τον ΦΠΑ εκροών.

- Την υπ' αριθμ./12-11-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 21.126,57€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 6.269,88€, ήτοι συνολικού ποσού 27.396,45€.

Η διαφορά του καταλογισθέντος ΦΠΑ προέκυψε από την διαπίστωση μη αναγνωριζομένων φορολογητέων εισροών ύψους 90.878,33€ με βάση τις οποίες εξέπεσε τον ΦΠΑ εισροών ποσού 21.126,57€ από τον ΦΠΑ εκροών.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./12-11-2018 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 3.450,00€ (€6.900,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Την υπ' αριθ./12-11-2018 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 12.190,00€ (€24.380,00x50%) λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Την υπ' αριθ./12-11-2018 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 9.883,50€ (€19.767,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με την αρ. πρωτ./04-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, προβάλλον-
τας τους παρακάτω λόγους:

-Ο έλεγχος εσφαλμένα κατέληξε στο συμπέρασμα για την εικονικότητα των στοιχείων.

Επειδή, όπως καταγράφεται στο υπ' αριθ./29-11-2017 πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ και στις από 12-11-2018 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου, ότι:

<<**A.** από τον έλεγχο που πραγματοποίησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ, στην επιχείρηση, με Α.Φ.Μ., προέκυψε:

κατόπιν ανώνυμης καταγγελίας με την οποία καταγγέλλθηκαν τέσσερις διαφημιστικές επιχειρήσεις να προβαίνουν σε έκδοση εικονικών τιμολογίων και κατόπιν της εισαγγελικής παραγγελίας με ΑΒΜ, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση, με Α.Φ.Μ.. .., με έδρα στην οδό και με αντικείμενο εργασιών “διαφημιστικές υπηρεσίες”.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση αυτή, από ένα χρονικό σημείο και μετά, το οποίο προσδιορίστηκε στο διάστημα από τον Οκτώβριο έως και το Δεκέμβριο του 2011, εξελίχθηκε σε επιχείρηση-εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, έχοντας απολέσει την πραγματική της υπόσταση, μη

δυνάμενη να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα εκδοθέντα από αυτή παραστατικά.

Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι:

- Από τον μήνα Οκτώβριο του 2011 και μετέπειτα δεν απασχόλησε προσωπικό και ως εκ τούτου ήταν αδύνατο να πραγματοποιήσει τον μεγάλο όγκο παροχής υπηρεσιών διαφήμισης, όπως αυτός εμφανιζόταν στα εκδοθέντα από αυτή στοιχεία. Το παραπάνω στοιχείο προέκυψε μετά από αλληλογραφία με το Ι.Κ.Α. το οποίο βεβαίωσε ότι η επιχείρηση αυτή εμφανιζόταν ως εργοδότης μόνο μέχρι τον Σεπτέμβριο του 2011 και μετά το διάστημα αυτό δεν απασχόλησε ξανά προσωπικό.

- Ουσιαστικά στερούνταν επαγγελματικής εγκατάστασης από τον Σεπτέμβριο του 2011 αφού από 01/09/2011 αποχώρησε από τον χώρο που χρησιμοποιούσε ως έδρα, χωρίς να δηλώσει στο σύστημα Taxis νέα έδρα και χωρίς να μπορέσει να ανευρεθεί αυτή από τους ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ο ιδιοκτήτης του χώρου που στεγαζόταν έως τότε η επιχείρηση αυτή, δήλωσε στην ένορκη κατάθεση του ότι από την 01/09/2011 αυτή είχε αποχωρήσει από το γραφείο.

- Παρά την επίδοση έγγραφης πρόσκλησης για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων της, η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε, υποδηλώνοντας σύμφωνα με τους ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. την προσπάθεια της να δυσχεράνει ή και να ματαιώσει τον φορολογικό έλεγχο προκειμένου να μην αποκαλυφθεί το μέγεθος της φοροδιαφυγής που προκάλεσε με τη 1/ έκδοση των εικονικών στοιχείων.

- Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος για τις χρήσεις 2011 -2012 -2013.

- Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις Φ.Π. Α. για τις χρήσεις 2010-2011 -2012 -2013 -2014.

- Δεν έχει υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων για τις χρήσεις 2010-2011-2012-2014.

- Από τον έλεγχο των συγκεντρωτικών καταστάσεων που έχουν υποβάλλει οι αντισυμβαλλόμενοι της επιχείρησης διαπιστώνεται ότι στην τριετία 2012-2014 δεν έχει λάβει φορολογικά στοιχεία αγορών/δαπανών ενώ το ίδιο διάστημα έχει εκδώσει φορολογικά στοιχεία πωλήσεων ύψους 630.434,00 ευρώ.

- Οι περισσότερες από τις επιχειρήσεις που έλαβαν τιμολόγια από την επιχείρηση έλαβαν παράλληλα τιμολόγια και από τις άλλες τρεις επιχειρήσεις που καταγγέθηκαν για έκδοση εικονικών τιμολογίων, κάτι που υποδηλώνει την ύπαρξη κυκλώματος έκδοσης και διανομής εικονικών τιμολογίων.

Από τα ανωτέρω, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση και αφορούν στην παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών είναι εικονικά στο σύνολο τους και εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συ/αλλαγές.>>

B. Από τον έλεγχο που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ στην επιχείρηση με ΑΦΜ

....., διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

<<..... ότι έχει λάβει και καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία της τα παρακάτω στοιχεία, εκδόσεως της επιχείρησης τα οποία αναφέρονται και στο Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης:

Χρήση 2012: 3 στοιχεία, καθαρής αξίας 30.000,00 ευρώ

Χρήση 2013: 11 στοιχεία, καθαρής αξίας 106.000,00 ευρώ

Χρήση 2014: 13 στοιχεία, καθαρής αξίας 85.954,00 ευρώ

Αναλυτικά τα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών που βρέθηκαν καταχωρημένα εμφανίζονται στους παρακάτω πίνακες:

α/α	Ημερομηνία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
259	10/12/2012	9.500,00	2.185,00	11.685,00
262	21/12/2012	10.500,00	2.415,00	12.915,00
265	25/12/2012	10.000,00	2.300,00	12.300,00
	Σύνολα	30.000,00	6.900,00	36.900,00
α/α	Ημερομηνία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
278	14/06/2013	10.500,00	2.415,00	12.915,00
280	23/06/2013	9.500,00	2.185,00	11.685,00
281	15/08/2013	9.500,00	2.185,00	11.685,00
282	30/08/2013	11.500,00	2.645,00	14.145,00
284	15/10/2013	9.000,00	2.070,00	11.070,00
285	31/10/2013	5.000,00	1.840,00	9.840,00
286	14/11/2013	9.000,00	2.070,00	11.070,00
288	30/11/2013	9.000,00	2.070,00	11.070,00
290	16/12/2013	10.000,00	2.300,00	12.300,00
292	20/12/2013	9.000,00	2.070,00	11.070,00
293	31/12/2013	11.000,00	2.530,00	13.530,00
	Σύνολα	106.000,00	24.380,00	130.380,00
α/α	Ημερομηνία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
296	01/03/2014	3.264,00	751,00	4.015,00
297	12/03/2014	3.261,00	750,00	4.011,00
298	31/03/2014	4.776,00	1.098,00	5.874,00
302	05/05/2014	4.380,00	1.007,00	5.387,00
306	02/06/2014	6.006,00	1.381,00	7.387,00
309	30/06/2014	5.616,00	1.292,00	6.908,00

311	31/07/2014	7.334,00	1.693,00	9.032,00
314	29/08/2014	4.114,00	946,00	5.060,00
316	30/09/2014	4.653,00	1.071,00	5.729,00
318	31/10/2014	7.545,00	1.735,00	9.230,00
321	14/11/2014	6.330,00	1.456,00	7.736,00
326	01/12/2014	12.043,00	2.770.-;0	14.313,00
328	31/12/2014	16.577,00	3.312,00	20.339,00
	Σύνολα	35.954,00	19.767,00	105.721,00

□

Η επιχείρηση προσκόμιση, στον έλεγχο , δύο συμφωνητικά που σύναψε με την επιχείρηση , από τα οποία προκύπτουν τα παρακάτω:

-Το πρώτο συμφωνητικό εμφανίζεται να έχει συναφθεί στις 03/03/2012, αναφέρεται στη χρήση 2012 και κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. εμπρόθεσμα με την κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16 του άρθ.8 του Ν.1882/90.

-Το δεύτερο συμφωνητικό εμφανίζεται να έχει συναφθεί στις 01/01/2013, αναφέρεται στη χρήση 2013 και κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. εκπρόθεσμα με την κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16 του άρθ. 8 του Ν. 1882/90 με α/α/06-11-2013.

Στα συμφωνητικά υπάρχει πλήρης απουσία του τρόπου τιμολόγησης από την επιχείρηση και σε αυτά γίνεται απλή αναφορά για την οργάνωση και εκτέλεση προωθητικών ενεργειών για λογαριασμό της επιχείρησης , με όρους και προϋποθέσεις που θα ορίζει κάθε φορά η τελευταία.

Όλα ανεξαιρέτως τα εκδοθέντα τιμολόγια της επιχείρησης εμφανίζονται να έχουν εκδοθεί επί πιστώσει και δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο, αποδείξεις για μερική ή ολική εξόφληση αυτών.

Στη μεγάλη πλειοψηφία αυτών η περιγραφή του είδους των παρεχόμενων υπηρεσιών είναι ελλιπέστατη. Στα περισσότερα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών του 2012 και του 2013 ως περιγραφή αναφέρεται: «Για σχεδιασμό, υλοποίηση και επιμέλεια προγραμμάτων προωθητικών ενεργειών για λογαριασμό πελατών σας». Σε κάποια Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών προστίθενται στην περιγραφή οι λέξεις «στη Β. Ελλάδα» ενώ σε κάποια άλλα αναφέρεται ότι οι «προωθητικές ενέργειες» έγιναν για λογαριασμό της εταιρείας Σε όλα τα ΤΠΥ του 2012 και του 2013 δεν αναφέρεται η μονάδα μέτρησης και η αντίστοιχη τιμή μονάδας, κάτι τέτοιο δεν προκύπτει και από τα συμφωνητικά που συντάχθηκαν ενώ ούτε γίνεται παραπομπή σε κάποιο άλλο συμφωνητικό.

Στα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών του 2014 γίνεται προσπάθεια να αλλάξει ο τρόπος περιγραφής των υπηρεσιών, αφού πλέον γίνεται αναφορά σε «ποσότητες» παρεχόμενων υπηρεσιών, μη περιγράφοντας πάλι επαρκώς τις παρεχόμενες υπηρεσίες, αναγράφοντας ως αιτιολογία για παράδειγμα «65 προωθήσεις» με την αντίστοιχη τιμή μονάδας, χωρίς να εξειδικεύει το είδος των προωθήσεων κ.λπ. Επιπλέον, προκείμενου να δοθεί αληθοφάνεια στην έκδοση των στοιχείων οι εμπλεκόμενες επιχειρήσεις, εκδότρια

και λήπτρια, μετέβαλλαν και τα ποσά της εμφανιζόμενης αμοιβής και ενώ τα δύο προηγούμενα χρόνια τα ποσά ήταν στρογγυλοποιημένα σε εκατοντάδες ή σε χιλιάδες ευρώ, το 2014 αυτό παύει.

Στα Τιμολόγια που εμφανίζονται να έχουν εκδοθεί μετά τον Ιούνιο του 2014 γίνεται αναφορά για «εφαρμογές αυτοκόλλητων» ή και άλλες προωθητικές ενέργειες σε διάφορες εταιρείες και πόλεις της Θεσσαλίας, της Μακεδονίας και της Θράκης χωρίς όμως η επιχείρηση να παρέχει, παρότι ζητήθηκαν από την Δ.Ο.Υ. , περαιτέρω στοιχεία (συμφωνητικά, εντολές ανάθεσης κ.λπ.) που να τεκμηριώνουν επακριβώς τις υπηρεσίες αυτές, προκειμένου να διασταυρώσουν τις επιχειρήσεις που ανέθεσαν στην επιχείρηση τις προωθητικές ενέργειες, το ακριβές είδος των υπηρεσιών κ. λ. π.

Σε αρκετά από τα επίμαχα τιμολόγια υπάρχουν ορθογραφικά λάθη που δεν δικαιολογούνται από εξειδικευμένη επιχείρηση παροχής Διαφημιστών και προωθητικών ενεργειών, όπως για παράδειγμα “αυτοκόλητα” αντί “αυτοκόλλητα”, “Κομοτική” αντί “Κομοτηνή”, “Spenser Marks” αντί “Marks and Spencer”, “εποππίες” αντί “εποπτείες”, “mercedaisihg” αντί “merchandising”, “aphla” αντί “alpha”, “supervision” αντί “supervision” κ.λ.π.

Οι καταθέσεις που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα επιχείρηση σε τραπεζικούς λογαριασμούς της καθώς και οι εκδοθείσες επιταγές, αφορούν σε μικρό μόνο μέρος της αξίας των εικονικών τιμολογίων. Συγκεκριμένα, ενώ το σύνολο της αξίας των εικονικών τιμολογίων μαζί με τον Φ.Π.Α. ανέρχεται σε 273.001,00 ευρώ, η αξία των τραπεζικών καταθέσεων και επιταγών ανέρχεται σε 75.320,00 ευρώ (14.800,00 καταθέσεις και 60.520,00 επιταγές), σε ποσοστό δηλαδή 27,50%. Κάτι τέτοιο είναι συνηθισμένο στην πρακτική έκδοσης και λήψης εικονικών στοιχείων, στην οποία ο εκδότης των εικονικών στοιχείων λαμβάνει μέσω του τραπεζικού συστήματος το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στα εκδοθέντα εικονικά στοιχεία πλέον ενός επιπλέον ποσοστού, τα οποία είναι ουσιαστικά η «αμοιβή» του εκδότη για την έκδοση των εικονικών στοιχείων ενώ το μεγαλύτερο μέρος της αξίας των εικονικών στοιχείων «καταβάλλεται» σε μετρητά.

Από τα προεκτεθέντα προκύπτει αναμφισβήτητα ότι όλα τα ανωτέρω αναφερόμενα παραστατικά είναι εικονικά στο σύνολο τους ως προς την αξία και λύθηκαν από την επιχείρηση προκειμένου να αυξήσει εικονικά τις δαπάνες της προκειμένου να επέλθει μείωση των φορολογητέων της κερδών και άρα της φορολογικής της επιβάρυνσης κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, δεδομένου ότι οι χρήσεις αυτές ήταν κερδοφόρες στο σύνολο τους.....>> και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στο από 29-11-2017 δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και στις από 12-11-2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./04-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με ΑΦΜ

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

Α. Κ.Β.Σ.

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012

Πρόστιμο : $(30.000,00\text{€} \times 40\%) = 12.000,00\text{€}$

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013

Πρόστιμο : $(106.000,00\text{€} \times 40\%) = 42.400,00\text{€}$

Φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014

$(106.000,00\text{€} \times 40\%) = 42.400,00\text{€}$

Β.ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαχειριστική περίοδος	01/01-31/12/2012
Διαφορά φόρου εισοδήματος	7.206,67
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	6.707,24
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.913,91

Διαχειριστική περίοδος	01/01-31/12/2013
Διαφορά φόρου εισοδήματος	36.998,66
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	34.434,65
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	71.433,31

Φορολογικό έτος	01/01-31/12/2014
Διαφορά φόρου εισοδήματος	23.424,42
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	7.027,33
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.0451,75

Γ) Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος	01/01-31/12/2012
Διαφορά φόρου	10.808,41
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	9.980,49
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.788,90

Διαχειριστική περίοδος	01/01-31/12/2013
Διαφορά φόρου	25.473,02
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	23.521,79
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	48.994,81

Φορολογικό έτος	01/01-31/12/2014
Διαφορά φόρου	21.126,57
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	6.269,88
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	27.396,45

Δ) Πρόστιμα Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: (€6.900,00χ50%)= **3.450,00€**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: (€24.380,00χ50%)= **12.190,00€**

Φορολογικό έτος έτος 1/1-31/12/2014

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: (€19.767,00χ50%)= **9.883,50€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία της προσφεύγουσας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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 .