



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 11/ 06/ 2019

Αριθμός Απόφαση 1960

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 **11/02/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ κάτοικος κατά:

- Της υπ' αριθμ. / **28-12-2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7§§ 3&5 ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, για το οικονομικό έτος 2013

- Της υπ' αριθμ./298/28-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7§§ 3&5 ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ'ΑΘΗΝΩΝ, για το οικονομικό έτος 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ'ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση,.

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 **11-02-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η, 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:

-Με την υπ' αριθμ./28-12-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7§§3&5ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ'ΑΘΗΝΩΝ, για το οικονομικό έτος 2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 683.358,09€ (1.708.395,23€χ 40%), διότι:

Εξέδωσε τριακόσια εξήντα πέντε (365) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής προς διάφορες επιχειρήσεις, συνολικής καθαρής αξίας 1.708.395,23€ πλέον ΦΠΑ 392.930,90€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1, 18§2-9&19§1β' του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§14 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.

-Με την υπ' αριθμ./28-12-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7§§3&5ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ'ΑΘΗΝΩΝ, για το οικονομικό έτος 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 68.393,43€ (170.983,58€χ 40%), διότι:

Εξέδωσε είκοσι έξι (26) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής προς διάφορες επιχειρήσεις, συνολικής καθαρής αξίας 170.983,58€ πλέον ΦΠΑ 339.326,22€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1, 18§2-9&19§1β' του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§14 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.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ'ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν της από 21-12-2018 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων

ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) & τ Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ) της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής(Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας, α) & β), ύστερα από έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα και η οποία διαβιβάστηκε στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ.(αρ πρωτ./21-12-2018) με το αρ. πρωτ. ΑΤΤ 2018/21-12-2018 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

Με την αρ. πρωτ./**11-02-2019** ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ'ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ουδεμία απολύτως ανάμειξη είχε με τις παραβάσεις και σε καμία περίπτωση δεν είχε σχέση με έκδοση των εικονικών φορολογικών στοιχείων. Επιπροσθέτως, ενώ η ίδια αποτελεί τον μοναδικό διαχειριστή και εκπρόσωπο της ατομικής επιχείρησης εις βάρος της οποίας καταλογίστηκαν τα ένδικα πρόστιμα, υποστηρίζει ότι τυπικά και μόνο φέρεται ως έχουσα τον ρόλο αυτό ενώ στην πραγματικότητα η διαχείριση ασκούνταν από πρόσωπο το οποίο δεν κατονομάζει (τα στοιχεία του πραγματικού υπευθύνου αδυνατεί να προσκομίσει στην παρούσα φάση.....) το οποίο είχε αναλάβει τη διαχείριση και δραστηριοποίηση και τηρούσε όλα τα βιβλία και τα στοιχεία της.

-Ότι η σύσταση της επιχείρησης έγινε καθ' υπόδειξη του και ο ρόλος της (προσφεύγουσας) περιορίστηκε στην τυπική υπογραφή των αναγκαίων εγγράφων, από εκεί και έπειτα ουδεμία απολύτως σχέση είχε με την επιχείρηση, τη διαχείριση και τη δραστηριοποίηση της οποίας ανέλαβε ο ίδιος κατ' αποκλειστικότητα πείθοντας την ότι όλες οι συναλλαγές της ήταν απολύτως νόμιμες.

-Ότι περί τα μέσα του έτους 2015 και κατόπιν συνεχών οχλήσεων εκ μέρους της, αντελήφθη ότι ήταν αδύνατον να επικοινωνήσει με το πρόσωπο αυτό, το οποίο τηρούσε τα βιβλία της εταιρείας. Άρχισε, λοιπόν, να της δημιουργείται η υποψία ότι κάτι δεν πάει καλά και ότι ίσως η εξαφάνιση του συνδέεται με κάποια έκνομη πράξη. Για ένα ικανό χρονικό διάστημα η ατομική επιχείρηση λειτουργούσε ουσιαστικά χωρίς να γνωρίζει το παραμικρό για τη δραστηριοποίηση της και τις πράξεις στις οποίες προέβαινε ο πραγματικός υποκρυπτόμενος φορέας της. Η σκέψη αυτή την γέμισε έντονη ανησυχία και έτσι, αποφάσισε να προβεί αμέσως σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες προκειμένου να διακοπεί άμεσα η λειτουργία της, με σκοπό να διαφυλαχθεί από οποιαδήποτε πιθανότητα να εμπλακεί εξαιτίας του ότι η επιχείρηση ήταν στο όνομα της. Για τον λόγο αυτό, απευθύνθηκε στη λογίστρια κ., με τη βοήθεια της οποίας προέβη στην εκπρόθεσμη διακοπή της λειτουργίας της εταιρείας λόγω παύσης εργασιών με την υπ' αριθμ./19-6-2015 δήλωση διακοπής. Κατόπιν τούτου, ως ημερομηνία διακοπής έχει καταχωρηθεί η 29/8/2013.

Επειδή, πρόσωπο (φυσικό ή νομικό) το οποίο ενεργεί φαινομενικά, στο όνομά του, κατά σύνηθες επάγγελμα εμπορικές κατά νόμον (άρθρα 2 και 3 του διατάγματος περί Εμποροδικείων) πράξεις, ενώ στην πραγματικότητα εμπορεύεται για λογαριασμό, με τις υποδείξεις και τις εντολές άλλου

προσώπου (φυσικού ή νομικού), ευθύνεται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με το τελευταίο πρόσωπο για τις ενοχές που δημιουργούνται από την φαινομενική εμπορική δράση του. Το πρόσωπο αυτό αποκαλούμενο παρένθετο ή αχυράνθρωπος ή μη εμφανής έμπορος, εν σχέση με το άλλο πρόσωπο, το αποκαλούμενο κρυπτόμενο έμπορο, υπόκειται σε όλες τις έννομες συνέπειες, που ο νόμος συνάπτει με το πρόσωπο του αληθούς κρυπτόμενου εμπόρου (οράτε Εφ Αθ 5367/2003 και 6635/200, ΠολΠρ. Θεσ/κης 4506/2008, 21122/2009 και 6010/2011, Πολ Πρ Αθηνών 3322/2010, Εφ Θεσ/κης 2591/2000, ΑΠ 473/1997).

Επειδή, κατά τη διαδικασία διακοπής των εργασιών της επιχείρησης από την εξουσιοδοτημένη λογίστρια κ., η προσφεύγουσα είχε στην διάθεση της τα βιβλία και στοιχεία που είχε θεωρήσει και προχώρησε στην διαδικασία της ακύρωσης αυτών κάτι που σημαίνει ότι ήταν σε γνώση της το πόσο και τα οικονομικά μεγέθη των φορολογικών (θεωρημένων) στοιχείων που είχαν εκδοθεί.

Επειδή, όπως καταγράφεται στην από 21-12-2018 Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ προκύπτει ότι: «.....Συνεργείο ελέγχου της ΥΕΔΔΕ την 21/08/2018 μετέβη στην δηλωθείσα έδρα της επιχείρησης με την υπ' αριθ. εντολή ελέγχου. Από μαρτυρίες ενοίκων διαπιστώσανε ότι ο ιδιοκτήτης του ακινήτου είναι ο κ. με ΑΦΜ Μετά από τηλεφωνική επικοινωνία μαζί τους διαπιστώσανε ότι η ατομική επιχείρηση αποχώρησε από την δηλωθείσα έδρα τον Δεκέμβριο του 2011. Το ανωτέρω γεγονός προκύπτει και από το υποβληθέν Ε2 οικονομικού έτους 2012 του ιδιοκτήτη. Το έτος 2012 το ακίνητο εμφανίζεται κενό στο αντίστοιχο Ε2 του οικονομικού έτους 2013. Η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με το με αριθμό πρωτοκόλλου/11-10-2018 ζήτησε συνδρομή από την ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για συλλογή στοιχείων σχετικά μετά μισθωμένα ακίνητα επί της οδού Η ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απάντησε με το από 25/10/2018 δελτίο πληροφοριών που αναφέρει τα κάτωθι: "...συνεργείο ελέγχου μετέβη στις 23/10/2018 στην οδό όπου διαπιστώθηκε ότι είχε την έδρα της η επιχείρηση με ΑΦΜ Ο υπεύθυνος της επιχείρησης κος με την υπ' αριθ. πρωτ./24-10-18 Υπεύθυνη Δήλωση, δήλωσε μεταξύ άλλων ότι μισθώνει το ακίνητο επί της οδού από τις 10/01/2014 από την εταιρία Προς τούτο τους προσκόμισε το με ημερομηνία 10/01/2014 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Επαγγελματικής Μίσθωσης το οποίο υποβλήθηκε ηλεκτρονικά στο σύστημα taxis και έλαβε αριθμό δήλωσης/26-01-2014. Στις 24/10/2014 ημέρα της εβδομάδος Τετάρτη και ώρα 10:00π.μ. έπειτα από τηλεφωνική επικοινωνία, προσήλθε στα γραφεία της ΥΕΔΔΕ ο κος, Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρίας ο οποίος με την υπ' αριθ. πρωτ./24-10-18 Υπεύθυνη Δήλωση, τους δήλωσε μεταξύ άλλων ότι το ακίνητο επί της οδού ανήκει στην ιδιοκτησία της εταιρίας και το διάστημα έως και 31/12/2011 εκμισθωνόταν στην εταιρία με ΑΦΜ Για το διάστημα από 01/01/2012 έως και 31/12/2013 το ακίνητο ήταν κενό και αρχές του 2014 εκμισθώθηκε στην εταιρία Επίσης τους δήλωσε ότι δεν γνωρίζει την κα

..... και ουδέποτε στο εν λόγω ακίνητο υπήρξε επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών της
.....

.....Ο έλεγχος από το σύνολο των ανωτέρω διαπίστωσε ότι η επιχείρηση δεν άσκησε δραστηριότητα στις χρήσεις 2012 και 2013. Η επιχείρηση δεν εμφανίζει αγορές-δαπάνες από το εσωτερικό και το εξωτερικό, υποβάλλει ανακριβείς-αυθαίρετες φορολογικές δηλώσεις, δεν απασχόλησε προσωπικό, δεν είχε στην κατοχή της επαγγελματικό όχημα, αποχώρησε από την έδρα της τον Δεκέμβριο του 2011, δεν είχε στην κατοχή της μηχανήματα έργου, φορτηγά οχήματα, πάγιο εξοπλισμό, δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση της ΥΕΔΔΕ και κατά συνέπεια δεν άσκησε καμία δραστηριότητα. Παρ' όλα αυτά εμφανίζεται να έχει εκδώσει στις χρήσεις 2012 και 2013 391 φορολογικά στοιχεία προς πλήθος επιχειρήσεων συνολικής καθαρής αξίας 1.879.378,81€.....

.....Ο έλεγχος αποφαίνεται ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση με Α.Φ.Μ. προς διάφορες επιχειρήσεις στις χρήσεις 2012 και 2013 είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ στο σύνολο τους για τους κάτωθι λόγους:

Η ατομική επιχείρηση έχει αποχωρήσει από τη δηλωθείσα έδρα της τον Δεκέμβριο του 2011. Στα δηλωθέντα υποκαταστήματα της στη Θεσσαλονίκη είναι παντελώς άγνωστη.

-Η ατομική επιχείρηση δεν έχει αγορές εμπορευμάτων από το εσωτερικό, αφού δεν δηλώνεται από καμία επιχείρηση στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών - προμηθευτών ως πελάτης τα έτη 2012 και 2013. Η επιχείρηση δεν έχει ενδοκοινοτικές συναλλαγές ούτε συναλλαγές με τρίτες χώρες, καθώς επίσης δεν είχε αποθέματα από το 2011, αφού παρουσιάζει παρεμφερή εικόνα.

-Η ατομική επιχείρηση δεν απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τα έτη 2012 και 2013.

-Η ατομική επιχείρηση δεν είχε στην κατοχή της επαγγελματικά οχήματα, μηχανήματα έργου και λοιπό πάγιο εξοπλισμό, απαραίτητο για τις φερόμενες εργασίες της. Επιπροσθέτως, από τις συγκεντρωτικές τρίτων επιχειρήσεων δεν προκύπτει να έχει μισθώσει τον εξοπλισμό αυτό.

-Η ατομική επιχείρηση έχει υποβάλλει ανακριβώς δηλώσεις Φ.Π.Α., εισοδήματος και δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών.

-Το αντικείμενο των εργασιών που φέρεται να εκτέλεσε στο έργο στην Φιλιππιάδα δεν έχει δηλωθεί ως δραστηριότητα της επιχείρησης στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

-Η εξόφληση των τιμολογίων παροχής υπηρεσιών προς την φέρεται να πραγματοποιείται με επιταγές εκδόσεως των πελατών της λήπτριας επιχείρησης. Από τις απαντήσεις των τραπεζικών ιδρυμάτων διαπιστώθηκε ότι μετά από οπισθογραφήσεις της τα χρηματικά ποσά δεν εισπράττονται από την ατομική επιχείρηση - αλλά οι επιταγές οπισθογραφούνται ή εισπράττονται από τρίτα πρόσωπα και επιχειρήσεις .

-Η ατομική επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθ./06-08-2018 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων της Υπηρεσίας μας και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία καθώς και τα αποδεικτικά είσπραξης και πληρωμών.....»

Όπως συνάγεται από τα ανωτέρω εκτεθέντα, η επιχείρηση «δραστηριοποιήθηκε» αποκλειστικά στην έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, αφού τα στοιχεία αυτά εκδόθηκαν για

ανύπαρκτες συναλλαγές με σκοπό από την εκδότρια επιχείρηση την είσπραξη αμοιβών ή και την είσπραξη μέρους του Φ.Π.Α.. Οι λήπτριες επιχειρήσεις με τη λήψη των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων μείωσε την καταβολή ή και τόσο των έμμεσων όσο και των άμεσων φόρων μέσω της διόγκωση του Φ.Π.Α. των εισροών τους αλλά και την αύξηση των εξόδων τους και συνεπώς την μείωση των φορολογητέων κερδών τους....»

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στην από 21-12-2018 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) & Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας, α) & β), επί της οποίας 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./**11-02-2019** ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η, με ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012

-Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.β΄ του ν.4337/2015:(1.708.395,23€ X 40%) =683.358,09€

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013

-Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.β΄ του ν.4337/2015:(170.983,58€ X 40%) =68.393,43€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.