



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22.05.2019
Αριθμός Απόφασης: 1208

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία: «.....», **ΑΦΜ**, που εδρεύει στην Θεσσαλονίκης, επί της οδού αρ. ..., Τ.Κ., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά των: 1) με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, 2) με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, 3) της από έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία: «.....», **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου εκδοθείσα από τη Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, η οποία κοινοποιήθηκε την, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 241,60€, διότι έλαβε ανακριβή φορολογικά στοιχεία, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., για τη φορολογική περίοδο 17/10/2015-31/12/2015 κατά παράβαση των άρθρων 8, 10, 12, 14 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, η παράβαση των οποίων επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου εκδοθείσα από τη Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, η οποία κοινοποιήθηκε την, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 932,73€, διότι έλαβε ανακριβή φορολογικά στοιχεία, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 κατά παράβαση των άρθρων 8, 10, 12, 14 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, η παράβαση των οποίων επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε με αφορμή το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ πληροφοριακό δελτίο της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης, το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης Θεσσαλονίκης, προέκυψε ότι η ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρία με την επωνυμία: «.....», ΑΦΜ, δεν υπέβαλε δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, υπέβαλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία και έλαβε 30 ανακριβή φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με ΑΦΜ κατά τη διάρκεια των φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016. Ειδικότερα από την με ημερομηνία έκθεση ελέγχου – πορισματική αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης προέκυψαν τα κάτωθι:

«Μεγάλος αριθμός επιτηδευματιών που δραστηριοποιείται στον κλάδο ένδυσης-υπόδησης προμηθεύεται τα εμπορεύματά του και τις πρώτες ύλες (υφάσματα) από την Τουρκία. Ο επιχειρηματίας αρχικά μεταβαίνει ο ίδιος στην Τουρκία για να πραγματοποιήσει τις επαφές με τους προμηθευτές. Προβαίνει σε συμφωνίες με αυτούς και τους πληρώνει μετρητοίς με χρήματα που έχει μεταφέρει παρανόμως στην Τουρκία. Η συμφωνία προβλέπει ότι τα εμπορεύματα δεν θα εξαχθούν απευθείας από τον Τούρκο πωλητή, αλλά θα παραδοθούν στην Κωνσταντινούπολη στην εταιρία, Η εν λόγω εταιρία, όπως καταδεικνύει και η επωνυμία της, είναι μεταφορική και αναλαμβάνει τη μεταφορά των εμπορευμάτων στην Ελλάδα. Σχετικές οι συνδιαλέξεις του-συνεργάτη του στην Αθήνα-(αρ. 194, 1382, 2605, 3088, 3109, 3794, 3835, 4126, 4317, 4483, 4839) στις οποίες περιγράφεται αναλυτικά ο εν λόγω μηχανισμός δόλου- απάτης. Ενδεικτικές-αποκαλυπτικές οι συνδιαλέξεις του (αρ. 44, 52, 67, 176, 231, 528, 553, 585, 748, 806, 1445).

Αφού παραδοθούν τα προς εισαγωγή εμπορεύματα στην «.....», υπάλληλοι της τα συσκευάζουν σε τσουβάλια, προκειμένου να παραπλανήσουν τις Ελληνικές τελωνειακές αρχές για την ποιότητα και την αξία των εμπορευμάτων. Κάθε τσουβάλι φέρει γραμμένο τον κωδικό του τελικού παραλήπτη στην Ελλάδα, καθώς και έναν αύξοντα αριθμό, ο οποίος αφορά στη συγκεκριμένη αποστολή. Με αυτόν τον τρόπο συγκεντρώνονται περίπου 400 με 500 τσουβάλια, συνολικού βάρους 16-20 τόνων, φορτώνονται σε φορτηγό αυτοκίνητο και αποστέλλονται στην Ελλάδα.

Για τον τελωνισμό όλων των εμπορευμάτων, τα οποία όπως αναφέρθηκε έχουν δεκάδες παραλήπτες στην Ελλάδα, εκδίδεται τιμολόγιο ανακριβές ως προς τις αξίες (υποτιμολόγηση), από άλλη Τούρκικη εταιρία, η οποία καμία σχέση δεν έχει με τα εν λόγω εμπορεύματα, που περιλαμβάνει το σύνολο των εμπορευμάτων και αναφέρει ως αγοραστή την επιχείρηση «.....». Στο εν λόγω

τιμολόγιο καταγράφονται γενικά τα εμπορεύματα (δηλαδή 3.000 παντελόνια, 5.000 μπλούζες κτλ) χωρίς να γίνεται αναφορά σε σύνθεση, κωδικό είδους, ποιότητα, μεγέθη. Οι αναγραφόμενες στο τιμολόγιο αξίες δεν έχουν καμία σχέση με αυτές που έχουν πληρωθεί από τους Έλληνες επιχειρηματίες στους πραγματικούς Τούρκους προμηθευτές, είναι δε υποπολλαπλάσιες των πράγματι καταβληθεισών (ενδεικτικές οι συνδιαλέξεις του αρ. 3310, 3462, 3835, 4471). Η Ελληνική επιχείρηση με την επωνυμία «.....», είναι ο συνεργάτης της στην Ελλάδα και αναλαμβάνει τον τελωνισμό με υποτιμολόγηση της δασμολογητέας αξίας (αρθ, 155 παρ. 2θ του Ν. 2960/01) και την παράδοση των προϊόντων στους πραγματικούς αγοραστές στο εσωτερικό της χώρας (λήπτες λαθρεμπορευμάτων-αρθ. 155 παρ. 2ζ του Ν. 2960/01).

Η Ελληνική επιχείρηση «.....» η οποία φέρεται να έχει πραγματοποιήσει το διάστημα από 18-03-2014 έως 30-09-2016 εισαγωγές, κυρίως κλωστοϋφαντουργικών ειδών, συνολικού βάρους 4.000 τόνων, δεν διαθέτει αποθηκευτικό χώρο. Μετά τον τελωνισμό των εμπορευμάτων, με δηλωθείσα δασμολογητέα αξία υποπολλαπλάσια της πραγματικής και την καταβολή ελάχιστων επιβαρύνσεων (ΦΠΑ), το φορτηγό αυτοκίνητο οδηγείται στη μεταφορική εταιρία Α.Ε. (.....Μεταφορική) στο Θεσ/νίκης. Εκεί εκφορτώνονται τα τσουβάλια-δέματα και άμεσα αρχίζει η παράδοση στους πραγματικούς αγοραστές (σε όλη την Ελληνική επικράτεια) με επιλεκτική έκδοση τιμολογίων πώλησης. Η παράδοση στη Θεσ/νίκη γίνεται με "φορτοταξί", ενώ στην Αθήνα τα εμπορεύματα μεταφέρονται με άλλο φορτηγό της «.....Μεταφορική».

Η αμοιβή για την μεταφορά από Τουρκία, τον τελωνισμό και την παράδοση σε κάθε επιχείρηση, ανέρχεται σε περίπου 1 ευρώ ανά κιλό παραδιδόμενου εμπορεύματος (ενδυμάτων) και 0,5 ευρώ ανά κιλό παραδιδόμενου υφάσματος. Η εν λόγω αμοιβή, πληρώνεται από τους τελικούς παραλήπτες κυρίως μετρητοίς και πάντα χωρίς την έκδοση φορολογικού στοιχείου (παροχής υπηρεσιών). Επιπλέον ο παραλήπτης των εμπορευμάτων καταβάλλει μετρητοίς τον Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στο τιμολόγιο που έχει εκδοθεί από την επιχείρηση «.....», προς κάλυψη της μεταφοράς των εμπορευμάτων στο εσωτερικό της χώρας (ενδεικτικές οι συνομιλίες αρ. 448, 581, 624, 689, 879, 1546, 1550).

Οι αξίες που αναγράφονται στα τιμολόγια πώλησης στο εσωτερικό της χώρας είναι ελάχιστα μεγαλύτερες (περίπου 10%) από αυτές που δηλώνονται κατά την εισαγωγή. Οι αναγραφόμενες δε ποσότητες στην πλειοψηφία των τιμολογίων είναι ανακριβείς δεδομένου ότι οι περισσότεροι παραλήπτες δεν επιθυμούν να αποτυπώνεται στα τιμολόγια η πραγματική ποσότητα των προϊόντων που παραλαμβάνουν. Επειδή όμως οι συμμετέχοντες γνωρίζουν ότι, σε ενδεχόμενο έλεγχο αποθεμάτων με την μέθοδο της «κλειστής αποθήκης» από τις Τελωνειακές ή Φορολογικές Αρχές και με δεδομένο ότι δεν διαθέτουν αποθηκευτικό χώρο, πρέπει να παρουσιάσουν ως πωληθείσες όλες σχεδόν τις εισαχθείσες ποσότητες εμπορευμάτων, φροντίζουν έτσι ώστε οι ποσότητες που τιμολογούνται να

είναι περίπου ίδιες με αυτές που εισάγονται. Αυτό επιτυγχάνεται με την έκδοση τιμολογίων σε επιχειρήσεις που θέλουν να παρουσιάσουν αυξημένες αγορές. Χαρακτηριστική είναι η περίπτωση πελάτη που τηλεφωνεί στην υπάλληλο της «.....» (συνομιλία αρ. 214) για να της θυμίσει ότι μέχρι τέλη Σεπτεμβρίου 2016 χρειάζεται τιμολόγιο με καθαρή αξία περίπου 15.000 ευρώ. Επίσης στις 14-06-2016, μία ημέρα μετά τον φυσικό έλεγχο των εμπορευμάτων που πραγματοποιήθηκε από κλιμάκιο ελεγκτών της Υπηρεσίας μας, εκδόθηκε το αρ. Τιμολόγιο Πώλησης προς την επιχείρηση (σύζυγο του) με περίπου 4.600 τεμάχια διαφόρων ρούχων. Παρομοίως στις 27-06-2016 εκδόθηκε το αρ. Τιμολόγιο Πώλησης προς την ίδια επιχείρηση με περίπου 9.000 τεμάχια.

Ο προαναφερόμενος μηχανισμός απάτης που εφαρμόζεται εκτεταμένα από πλήθος επιτηδευματιών που δραστηριοποιούνται κυρίως στον κλάδο ένδυσης-υπόδησης (εντοπίστηκαν περίπου 600 επιχειρήσεις, οι οποίες παρέλαβαν εμπορεύματα από την προαναφερόμενη επιχείρηση), έχει σαν αποτέλεσμα την απόκτηση εμπορευμάτων με τις ελάχιστες γι αυτούς επιβαρύνσεις (ΦΠΑ) στις περιπτώσεις που εκδίδεται τιμολόγιο από την επιχείρηση «.....», που όπως προαναφέρθηκε, λειτουργούσε και διαχειριζόταν ο με τους λοιπούς συνεργούς του, ή χωρίς επιβαρύνσεις στις περιπτώσεις που δεν εκδίδεται τιμολόγιο. Έτσι οι αγοραστές έχουν την δυνατότητα να προβαίνουν στη συνέχεια σε πωλήσεις χωρίς την έκδοση των νόμιμων φορολογικών παραστατικών ή με την έκδοση παραστατικών με ιδιαίτερα χαμηλές αξίες».

Ειδικότερα στο κεφάλαιο IV της με ημερομηνία έκθεσης ελέγχου – πορισματικής αναφοράς της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης γίνεται αναφορά στα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία συνδέουν την επιχείρηση «.....» με την προσφεύγουσα επιχείρηση «.....», ως ακολούθως:

- Την ATZENTA που βρέθηκε στην έδρα της επιχείρησης στο χώρο εργασίας της η οποία περιέχει τους κωδικούς που έχουν δοθεί σε κάθε έναν πραγματικό παραλήπτη- αγοραστή, καθώς και στοιχεία του κάθε παραλήπτη βάσει των οποίων εκδίδονται τα σχετικά τιμολόγια πώλησης (ΑΦΜ, Επωνυμία, Διεύθυνση).
- Τις καταστάσεις «HESAP» (μετάφραση στα ελληνικά -λογαριασμός-) στις οποίες καταγράφονται ανά φορτηγό ο παραλήπτης, ο αριθμός των κιβωτίων-δεμάτων για τον συγκεκριμένο παραλήπτη, το βάρος αυτών και τα μεταφορικά που χρεώνονται σε κάθε παραλήπτη, οι οποίες στάλθηκαν στην ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης ηλεκτρονικά από την
- Τα κιβωτολόγια που παρέλαβε η ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης ηλεκτρονικά από την

και αυτά αποστάλθηκαν στην ως άνω υπηρεσία από το Α' Τελωνείο Θεσσαλονίκης και τα οποία αναφέρουν αναλυτικά τους κωδικούς των παραληπτών. Σημειώνεται ότι το ως άνω τελωνείο διαθέτει κιβωτολογία με τους κωδικούς παραληπτών για κάθε δέμα- κιβώτιο για τις 285 διασαφήσεις από το σύνολο των 308, αφού για τις υπόλοιπες διασαφήσεις, τα κιβωτολογία που κατατέθηκαν κατά τον τελωνισμό δεν αναφέρουν κωδικό τελικού παραλήπτη-προφανώς παραλήφθηκε η στήλη με την εν λόγω πληροφόρηση.

- Τις Διασαφήσεις Εισαγωγής με τα συνημμένα σε αυτές έγγραφα.
- Τις Εκθέσεις Προσδιορισμού Δασμών και Φόρων που απεστάλησαν στην ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης με τα αρ. πρωτ. ΕΜΠ, ΕΜΠ και έγγραφα του Α' Τελωνείου Θεσσαλονίκης σε απάντηση των αρ. πρωτ. ΕΜΠ,, και εγγράφων της ως άνω υπηρεσίας, σύμφωνα με τις οποίες, από το σύνολο των **308** υπό έλεγχο διασαφήσεων εισαγωγής το Τελωνείο αποδέχτηκε τη δηλωθείσα αξία για τις 19 ενώ για τις υπόλοιπες 289 διαμόρφωσε νέα δασμολογητέα αξία και συνεπώς προσδιόρισε τους αναλογούντες διαφυγόντες φόρους. Η ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης δημιούργησε ηλεκτρονικό αρχείο σε μορφή «Excel» στο οποίο καταχωρήθηκαν αναλυτικά ανά Διασάφηση Εισαγωγής κάθε δέμα-κιβώτιο χωριστά, τα είδη και οι ποσότητες που περιέχονται σε αυτό, η δηλωθείσα αξία ανά τεμάχιο ή κιλό (στην περίπτωση υφάσματος ή αξεσουάρ), η διαμορφωθείσα αξία από το Α' Τελωνείο Θεσσαλονίκης, οι διαφυγόντες φόροι όπως προσδιορίστηκαν από το Α' Τελωνείο, καθώς και ο κωδικός του παραλήπτη για το κάθε δέμα. Σημειώνεται ότι στο εν λόγω αρχείο περιλαμβάνεται το σύνολο των υπό έλεγχο (308) Διασαφήσεων Εισαγωγής στις περιπτώσεις δε που η δηλωθείσα αξία έγινε αποδεκτή από το Τελωνείο (19 Δ/σεις) δεν προκύπτουν διαφυγόντες φόροι και άρα η συγκεκριμένη στήλη είναι μηδενική.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση έφερε στην ως άνω κατασχεθείσα ατζέντα τον κωδικό 404, με τον οποίο ταυτοποιείται η ως άνω συναλλασσόμενη με την επιχείρηση του «.....» και με τον κωδικό αυτό παρακολουθούνταν οι συναλλαγές της με αυτήν. Ο παραλήπτης με τον κωδικό 404 φαίνεται από τα ως άνω έγγραφα, μέσω μεταφορικής εταιρίας, ότι είναι ο παραλήπτης διασαφήσεων, για τις οποίες διαπιστώθηκε, όπως αναλύεται κατωτέρω, η τέλεση φορολογικών παραβάσεων εκ μέρους της προσφεύγουσας.

Η προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου με ημερομηνία της Δ.Ο.Υ Ε' Θεσσαλονίκης υιοθέτησε τις παραδοχές της επισυναπτόμενης σε αυτήν, με ημερομηνία έκθεσης ελέγχου – πορισματικής αναφοράς της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης. Ειδικότερα η Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, διενήργησε

διασταυρωτικό έλεγχο των αναγραφόμενων εμπορευμάτων και των ποσοτήτων επί των σωμάτων των φορολογικών στοιχείων, εκδοθέντων από το με Α.Φ.Μ., τα οποία καταχωρήθηκαν στα βιβλία της προσφεύγουσας και των αντιστοίχων διασαφήσεων εισαγωγής, οι οποίες αφορούν τα παραληφθέντα εμπορεύματα, εκ μέρους της προσφεύγουσας, τις οποίες απέστειλε, με το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ έγγραφό της, η ΕΛ.Υ.Τ. Θεσ/νίκης προς τη Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, προέκυψαν τα κάτωθι, τα οποία συμπεριλαμβάνονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, ήτοι ότι η ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρία με την επωνυμία «.....», έλαβε ανακριβή φορολογικά στοιχεία, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. κατά τη διάρκεια των φορολογικών ετών 2015 και 2016 και ως εκ τούτου εξεδόθησαν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι ουδέποτε έλαβε ανακριβή φορολογικά στοιχεία, καθώς και ότι δεν αποδείχθηκε από την ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης ότι τα κατασχεθέντα εμπορεύματα, που βρέθηκαν στην κατοχή της επιχείρησης «.....» προοριζόταν για την προσφεύγουσα ή ότι εισήχθησαν από αυτήν στην Ελλάδα ή ακόμη ότι παραδόθηκαν σε αυτήν με σκοπό τη μεταπώλησή τους.

Ως προς τον ισχυρισμό περί της αμφισβήτησης των αποδιδόμενων σ' αυτήν παραβάσεων

Επειδή, στο 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, στο 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, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους 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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου – πορισματική αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης δεκάδες επιχειρηματίες στην Ελλάδα παραλάμβαναν εμπορεύματα για τα οποία είτε δεν εκδίδονταν καθόλου είτε εκδίδονταν ανακριβή (υποτιμολογημένα) τιμολόγια πώλησης. Πωλητής των ως άνω εμπορευμάτων ήταν ο, ο οποίος φέρεται ως εισαγωγέας των εν λόγω εμπορευμάτων, εισήγαγε από την Τουρκία, προϊόντα με δηλωθείσα δασμολογητέα αξία υποπολλαπλάσια της πραγματικής. Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση, η προσφεύγουσα επιχείρηση με κωδικό παραλήπτη 404, όπως αυτός προέκυψε από την κατασχεθείσα ατζέντα, η οποία βρέθηκε στην έδρα της επιχείρησης του «.....», παρέλαβε προϊόντα από τον, με ανύπαρκτα ή ανακριβή εκ μέρους του πωλητή φορολογικά στοιχεία και επομένως είχε τη δυνατότητα να προβαίνει σε πωλήσεις χωρίς την έκδοση ή με την έκδοση ανακριβών φορολογικών παραστατικών. Τα ως άνω πραγματικά περιστατικά, τα οποία προέκυψαν από την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου – πορισματική αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης αποδεικνύονται πλήρως, αφενός μεν από την κατασχεθείσα ατζέντα, στην οποία προσδίδεται ο κωδικός 404 στην προσφεύγουσα, αφετέρου δε από τα κιβωτολόγια και την κατάσταση λογαριασμού μεταφορικής εταιρίας, στα οποία συσχετίζεται αναλυτικώς ο κωδικός παραλήπτη 404 με παραλαβές εμπορευμάτων και αριθμούς διασαφήσεων, ενώ η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει το αντίθετο από τα διαλαμβανόμενα σε αυτήν.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/20-11-2015, μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 (έναρξη ισχύος 17.10.2015 και μετά), **για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων που διαπράχθηκαν από τις 17.10.2015 και μετά, δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα.** Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ιδίου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54. **Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' του άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015,** ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους...2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015, μετά την κατάργηση των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, καταργούνται τα ανώτατα όρια των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, που προβλέπονταν από τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παραγράφου 2.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58Α Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε μέχρι την 24.07.2016: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58Α Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το Ν. 4410/2016 από 25.07.2016 και μετά σύμφωνα με το άρθρο 51 § 3 του ίδιου ως άνω νόμου: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας, οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος».

Επειδή το άρθρο 58Α, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου. Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του

άρθρου 7 του ιδίου νόμου, οι διατάξεις του άρθρου 58Α, εφαρμόζονται κατά περίπτωση, για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του Ν. 4337/2015 (12.10.2015) και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του Ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο.

Οι περιορισμοί και τα κριτήρια για την εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 7 αναλύονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 7 του νόμου 4337/2015.

Επειδή σε περίπτωση άρνησης του πωλητή να εκδώσει τιμολόγιο ή όταν εκδώσει ανακριβές τιμολόγιο για πώληση αγαθών ή υπηρεσιών ο αγοραστής οφείλει, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, να εκδώσει σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής, το οποίο δεν βαρύνεται με ΦΠΑ ή χαρτόσημο σύμφωνα με την § 135 της ερμηνευτικής εγκυκλίου του Ν. 1642/86-ΦΠΑ Π. 4336/3162 Εγκ. 10/10-7-1987.

Επειδή, από τη Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε διασταυρωτικός έλεγχος των αναγραφόμενων εμπορευμάτων και των ποσοτήτων επί των σωμάτων των φορολογικών στοιχείων, εκδοθέντων από το με Α.Φ.Μ., τα οποία καταχωρήθηκαν στα βιβλία της προσφεύγουσας και των αντιστοίχων διασαφήσεων εισαγωγής προέκυψε ότι, για τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία (εξαιρούμενων όσων εκδόθηκαν έως την 16.10.2015, ενόψει της έναρξης ισχύος του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 από 17.10.2015), εκδόθηκαν ανακριβώς:

A/A	No TIM	Ημερ/νία	Διασάφισ η	Διαμορφ ωθείσα αξία	Καθαρή αξία Τιμολογίο υ	Διαφορά καθαράς αξίας	ΦΠΑ 23 επί της διαφοράς	Πρόστιμο 50% επί του ΦΠΑ
1				373,01	142,40	230,61	53,04	26,52
2				395,35	51,20	344,15	79,15	39,57
3				175,43	74,00	101,43	23,33	11,67

4	.....	.....	.....	808,55	213,60	594,95	136,84	68,42
5	.....	.....	.....	40,57	14,40	26,17	6,02	3,01
6	.....	.....	.....	468,65	148,80	319,85	73,57	36,78
7	.....	.....	.....	341,38	175,00	166,38	38,26	19,13
8	.....	.....	.....	49,22	16,80	32,42	7,46	3,73
9	.....	.....	.....	140,42	51,80	88,62	20,38	10,19
10	.....	.....	.....	301,30	105,00	196,30	45,15	22,58
ΣΥΝΟΛΟ				3.093,88	993,00	2.100,88	483,20	241,60

Επειδή η προσφεύγουσα, σύμφωνα με τα ανωτέρω, έλαβε δέκα (10) ανακριβή φορολογικά στοιχεία, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015, κατά παράβαση των άρθρων 8, 10, 12, 14 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, η παράβαση των οποίων επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013. από την επιχείρηση με ΑΦΜ, επομένως ορθώς επιβλήθηκε το ως άνω πρόστιμο.

Επειδή, από τη Δ.ΟΥ. Ε' Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε διασταυρωτικός έλεγχος των αναγραφόμενων εμπορευμάτων και των ποσοτήτων επί των σωμάτων των φορολογικών στοιχείων, εκδοθέντων από το με Α.Φ.Μ., τα οποία καταχωρήθηκαν στα βιβλία της προσφεύγουσας και των αντιστοίχων διασαφήσεων εισαγωγής προέκυψε ότι, για τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία, εκδόθηκαν ανακριβώς:

A/A	No TIM	Ημερ/νία	Διασάφισ η	Διαμορφ ωθείσα αξία	Καθαρή αξία Τιμολογί ο	Διαφορά καθαράς αξίας	ΦΠΑ 23 24% επί της διαφοράς	Πρόστιμο 50% επί του ΦΠΑ
-----	-----------	----------	---------------	---------------------------	---------------------------------	-----------------------------	-----------------------------------	--------------------------------

1	.....	.....	.....	247,86	74,2	173,66	39,94	19,97
2	.....	.....	.....	75,75	23,8	51,95	11,95	5,97
3	.....	.....	.....	1.174,97	84,7	1.090,27	250,76	125,38
4	.....	.....	.....	467,04	47,2	419,84	96,56	48,28
5	.....	.....	.....	33,28	22,4	10,88	2,50	1,25
6	.....	.....	.....	61,49	13,3	48,19	11,08	5,54
7	.....	.....	.....	672,16	168	504,16	115,96	57,98
8	.....	.....	.....	636,23	48,3	587,93	141,10	70,55
9	.....	.....	.....	75,60	10,8	64,80	15,55	7,78
10	.....	.....	.....	449,33	74,8	374,53	89,89	44,94
11	.....	.....	.....	130,93	30,1	100,83	24,20	12,10
12	.....	.....	.....	399,66	75,4	324,26	77,82	38,91
13	.....	.....	.....	523,33	91	432,33	103,76	51,88
14	.....	.....	.....	475,08	36,4	438,68	105,28	52,64
15	.....	.....	.....	1.380,45	246	1.134,45	272,27	136,13
16	.....	.....	.....	1.026,58	170	856,58	205,58	102,79
17	.....	.....	.....	398,03	31,5	366,53	87,97	43,98
18	.....	.....	.....	200,05	45,5	154,55	37,09	18,55
19	.....	.....	.....	105,51	7,00	98,51	23,64	11,82
20	.....	.....	.....	672,65	37,10	635,55	152,53	76,27
	ΣΥΝΟΛΟ			9.205,99	1337,5	7.868,49	1.865,45	932,72

Επειδή η προσφεύγουσα, σύμφωνα με τα ανωτέρω, έλαβε είκοσι (20) ανακριβή φορολογικά στοιχεία, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016, κατά παράβαση των άρθρων 8, 10, 12, 14 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, η παράβαση των οποίων επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013. από την επιχείρηση με ΑΦΜ, επομένως ορθώς επιβλήθηκε το ως άνω πρόστιμο.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρία με την επωνυμία «.....», πραγματοποίησε συναλλαγές με την επιχείρηση με ΑΦΜ κατά τη διάρκεια των φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα και οι ισχυρισμοί της περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή, η από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστικώς. Επομένως, η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου και των προστίμων είναι πλήρης, οι δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία: «.....», **ΑΦΜ** και την επικύρωση των: 1) με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 και 2) με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 αμφότερες του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα εισήγηση:

ΠΡΑΞΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
--------------------	----------------------	-----------------------

Φορολογικό έτος 2015	241,60 €	241,60 €
-----------------------------	-----------------	-----------------

ΠΡΑΞΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογικό έτος 2016	932,73 €	932,73 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Η Προϊσταμένη του

Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Μαβινίδου Κυράτσα

(Εφοριακός ΠΕ/Α)

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.