



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 30/12/ 2019

Αριθμός Απόφαση 3753

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **12-08-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση ΑΦΜ, που εδρεύει στην, επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον πρόεδρο και διευθύνοντα σύμβουλο κάτοικο επί της οδού αρ. κατά:

- Της υπ' αριθμ. /...../2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5- ν. 4337/2015) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Πειραιά, για την διαχειριστική περίοδο 14/05/2012-31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, της οποίας 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 **12/08/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης 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./...../2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5-ν. 4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 14/05/2012-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 6.000,00€ (15.000,00€x 40%), διότι: ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για το σύνολο της συναλλαγής (Τ.Π.Υ.), καθαρής αξίας 15.000,00€ πλέον ΦΠΑ 3.450,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ, 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.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5-ν. 4337/2015) εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά , κατόπιν της από 10-06-2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας, α) & β), στους οποίους ανατέθηκε η διενέργεια φορολογικών ελέγχων προμηθευτριών επιχειρήσεων του ΚΕΕΛΠΝΟ στο πλαίσιο της υπ' αριθ. Α.Π./2016 (ΕΜΠ/2016) Παραγγελίας Εισαγγελέα Εγκλημάτων Διαφθοράς, ΑΒΜ ΕΔ/..... Η εν λόγω επιχείρηση αποδείχθηκε ότι εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς τους πελάτες της ύστερα από έρευνα και έλεγχο που έγινε τόσο στην ίδια όσο και στις περισσότερες λήπτριες επιχειρήσεις μεταξύ των οποίων είναι και η (η προσφεύγουσα). Η ανωτέρω έκθεση διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά (αρ. πρωτ./2019) σύμφωνα με τον αριθ. πρωτ. ΑΤΤ/2019 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της παραπάνω Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι η εκδότρια επιχείρηση είναι υπαρκτή, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα, οι συναλλαγές που έγιναν δεν είναι εικονικές και ότι τελούσε σε καλή πίστη.
- Ανεπαρκής-πλημμελής αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.
- Η εφαρμογή των προστίμων να γίνουν με τις επιεικέστερες διατάξεις.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 19§4 του ν. 2523/1997** (Α' 179), όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση οριζόταν ότι: *«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. ...».*

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 2§3 του Κ.Φ.Α.Σ** (Άρθρο πρώτο, παρ. Ε', υποπαρ. Ε1, του ν. 4093/2012 - Α' 222) όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση οριζόταν ότι: *«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία»,* και με τις διατάξεις του **άρθρου 10§8** του ίδιου νόμου ότι: *«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει. Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υποχρεωών απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.»*

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία ικανά, να αποδείξουν τους ισχυρισμούς της.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **116/2013 ΣτΕ** όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκειμένη περίπτωση, στην από 10-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), για τον εκδότη με

ΑΦΜ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης , αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

«..... η επιχείρηση αποχώρησε από την έδρα της επί της οδού στην το μήνα Δεκέμβριο του έτους 2010 και από το υποκατάστημά της στο από το μήνα Απρίλιο του έτους 2011.

- Ο διαχειριστής βρέθηκε και είναι αγνώστου διαμονής.

- Η επιχείρηση εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας όπως και ο αναλογούν Φ.Π.Α. που την επιβαρύνει, προκειμένου με τον τρόπο αυτό, να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που λαμβάνει τέτοια φορολογικά στοιχεία. Η ωφέλεια δε αυτή προκύπτει τόσο με την εμφάνιση διογκωμένων εξόδων, όσο και με την έκπτωση του Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται στα εικονικά φορολογικά στοιχεία, από τον Φ.Π.Α. των εκροών και κατά συνέπεια από τον Φ.Π.Α. που θα έπρεπε να καταβληθεί στο δημόσιο.

- Μέσω της χρήσης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων επιδιώκεται η μη καταβολή ή η μείωση καταβολής των ποσών τόσο έμμεσων όσο και άμεσων φόρων και σε μερικές περιπτώσεις η τακτοποίηση λογιστικών - φορολογικών ατασθαλιών που πάντα προέρχονται από την προσπάθεια των επιτηδευματιών και επιχειρήσεων να μην καταβάλουν φόρους, αφού προηγήθηκαν άλλοι μέθοδοι φοροδιαφυγής.

- Η μη καταβολή έμμεσων φόρων ή η καταβολή μειωμένου ποσού φόρου εστιάζεται κυρίως στο Φ.Π.Α. με τη διόγκωση του Φ.Π.Α. των εισροών, ο οποίος συμψηφίζεται με το Φ.Π.Α. των εκροών, με φορολογικά στοιχεία κυρίως για ανύπαρκτες αγορές και δαπάνες.

- Η μη καταβολή ή η μείωση καταβολής άμεσων φόρων επιδιώκεται μέσω της μείωσης των κερδών, με την αύξηση είτε των δαπανών, είτε του κόστους πωληθέντων προϊόντων ή εμπορευμάτων ή παρασχεθέντων υπηρεσιών, με φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες δαπάνες ή αγορές, που έχουν σαν αποτέλεσμα τη μεταβολή των αποτελεσμάτων (μείωση των κερδών, μείωση ή μηδενισμό της ζημίας).

- Η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση προς το «ΚΕ.ΕΛ.Π.ΝΟ.» και τα σωματεία «.....» και «.....» που δεν υπόκεινται σε καθεστώς Φ. Π.Α. και δεν φορολογούνται τα εισοδήματά τους έχει ως σκοπό την δημιουργία εικονικών δαπανών.

- Όπως προκύπτει από σφραγίδα σε κατασχεθέν φορολογικό στοιχείο της επιχείρησης η λήψη των στοιχείων αυτών έγινε και με σκοπό την επιδότησή της.

- Η αξία δε που περιέχουν τα εκδοθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία είναι ιδιαίτερα μεγάλη όπως και ο αναλογούν Φ.Π.Α. που την επιβαρύνει, προκειμένου με τον τρόπο αυτό, να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που λαμβάνει τέτοια φορολογικά στοιχεία.

- Η επιχείρηση δεν απέδωσε φόρο εισοδήματος, ΦΠΑ και άλλους παρακρατούμενους φόρους, για τα φορολογικά στοιχεία εσόδων (ΤΔΑ, ΤΠΥ) που συστηματικά

εξέδιδε, ενώ αντίθετα οι λήπτες των φορολογικών της στοιχείων έτυχαν για τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία της της μείωσης του προς φορολόγηση εισοδήματός τους και του συμψηφισμού του προς απόδοση ΦΠΑ. Η όλη παραπάνω δραστηριότητα της επιχείρησης χαρακτηρίζει ξεκάθαρα εκδότες επιχείρησης εικονικών φορολογικών στοιχείων .

- Σε καμία περίπτωση η σχέση της επιχείρησης «.....» με τις φορολογικές αρχές και τις δημόσιες υπηρεσίες δεν συμβάδιζε με την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία.

- Η επιχείρηση υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσω internet κυρίως πιστωτικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ ή με μικρά χρεωστικά χρηματικά ποσά ώστε να εμφανίζεται ενήμερη στο τμήμα Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων της ΔΟΥ όπου πραγματοποιούσε τις θεωρήσεις. Οι εισροές και οι εκροές που εμφάνιζε στις δηλώσεις ΦΠΑ (περιοδικές και εκκαθαριστική) δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα και υποβάλλονταν στην αρμόδια ΔΟΥ μόνο για την εξασφάλιση των θεωρήσεων φορολογικών στοιχείων.

- Σε ότι αφορά τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υπέβαλλε μέχρι τη χρήση 2009. Οι δηλώσεις αυτές υποβλήθηκαν για να μην δημιουργείται πρόβλημα στη θεώρηση των στοιχείων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

- Η επιχείρηση απέφευγε να προσκομίσει στις ελεγκτικές υπηρεσίες τα βιβλία και στοιχεία της με αποτέλεσμα να καταλογίζονται παραβάσεις περί μη προσκόμισης αυτών.

- Στις 27-11-2018 αναζητώντας στο διαδίκτυο στοιχεία για την επιχείρηση «.....» στην ιστοσελίδα www.....gr εμφανίζεται ο Σύνδεσμος Εκτυπωτικών Μέσων Ελλάδος με την ένδειξη «.....». Σε αυτή την ιστοσελίδα είναι καταχωρημένη η «.....» με στοιχεία υπεύθυνου επικοινωνίας «.....».

- Το με αριθμ. /2010 Φ.Ε.Κ. με το οποίο συστάθηκε η επιχείρηση “ ” βρέθηκε από την Οικονομική Αστυνομία στην οικία του όπως επίσης και έγγραφα στοιχεία που αφορούν τις επιχειρήσεις συμφερόντων του μεταξύ των οποίων και η επιχείρηση

Η επιχείρηση εξέδωσε στη χρήση 2012 προς την επιχείρηση είκοσι (20) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 211.440,00 € και στη χρήση 2011 προς την επιχείρηση εβδομήντα τρία (73) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 1.474.808,04 €.

- Στην οικία του βρέθηκαν φωτοαντίγραφα των Δελτίων Αστυνομικής Ταυτότητας των III και

- Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου στην επιχείρηση δεν βρέθηκαν πιστώσεις στους λογαριασμούς της στις χρήσεις 2012 έως 2017.

- Όπως προκύπτει από την έρευνα του ελέγχου, την έρευνα μετά των κατασχεθέντων της Οικονομικής Αστυνομίας στην οικία του αλλά και τις ένορκες καταθέσεις των μαρτύρων, οι δράσεις της επιχείρησης ω «.....» διενεργήθηκαν με την άμεση συνέργεια και του

- Από τον έλεγχο κρίθηκαν εικονικές οι συναλλαγές της επιχείρησης που απεδείχθησαν από την έρευνα και τα έγγραφα στοιχεία... ..».

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

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 10-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) &Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), αναγράφονται με λεπτομέρειες οι διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την εικονικότητα των επίδικων συναλλαγών, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά στο σύνολό τους.

Επειδή, στην από 10-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) &Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), για την λήπτρια επιχείρηση, με ΑΦΜ διαπιστώθηκαν τα εξής:

«.....κατά τη διαδικασία του ελέγχου συντάχθηκαν η αριθμ./2019 έκθεση κατάσχεσης και το αριθμ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου Κατάσχεσης ενώ επιδόθηκε η αριθμ./2019 πρόσκληση με την οποία ζητήθηκαν συμβάσεις και αποδεικτικά πληρωμών που αφορούν τις συναλλαγές της με την επιχείρηση Αποδεικτικά πληρωμών δεν προσκομίστηκαν ενώ σε ότι αφορά τις συμβάσεις προσκομίστηκαν η από 27-01-2014 σύμβαση μεταξύ της επιχείρησης και του φερόμενου εκπροσώπου της επιχείρησης αγνώστων λοιπών στοιχείων.

-Από τον έλεγχο κατασχέθηκαν τα φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα, α) Τ.Π.Υ. Νο/2013 καθαρού ποσού 15.000,00€ , β)Τ.Π.Υ. Νο/2014 καθαρού ποσού 1.500,00€ &γ) Τ.Π.Υ. Νο/2014 καθαρού ποσού 5.600,00€ καθώς επίσης και η καρτέλα της προμηθεύτριας επιχείρησης

-Η επιχείρηση, με ΑΦΜ, δεν προσκόμισε στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία πληρωμής των εν λόγω φορολογικών στοιχείων όπως extrait τραπεζών κλπ έτσι ώστε να αποδειχθεί ποιος εισέπραξε αυτά τα χρήματα.

-Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου στην επιχείρηση δεν βρέθηκαν πιστώσεις στους λογαριασμούς της στις χρήσεις 2012 έως 2017.

-Όπως προέκυψε από τον έλεγχο στην επιχείρηση οι συναλλαγές της με την επιχείρηση , με ΑΦΜ είναι εικονικές στο σύνολο της συναλλαγής.

-Η επιχείρηση εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας όπως και ο αναλογούν Φ.Π.Α. που την επιβαρύνει, προκειμένου με τον τρόπο αυτό, να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που λαμβάνει τέτοια φορολογικά στοιχεία. Η ωφέλεια δε αυτή προκύπτει τόσο με την εμφάνιση διογκωμένων εξόδων, όσο και με την έκπτωση του Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται στα εικονικά φορολογικά στοιχεία, από τον Φ.Π.Α. των εκροών και κατά συνέπεια από τον Φ.Π.Α. που θα έπρεπε να καταβληθεί στο δημόσιο. Μέσω της χρήσης του εικονικού φορολογικού στοιχείου η επιχείρηση με ΑΦΜ επιδίωξε την μη καταβολή ή τη μείωση καταβολής των ποσών τόσο έμμεσων όσο και άμεσων φόρων. Η ακολουθούμενη διαδικασία, δηλαδή η έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, αποτελεί μέθοδο καταδολίευσης των συμφερόντων του Δημοσίου, αφού με τον τρόπο αυτό δεν καταβάλλονται από τους συναλλασσόμενους (εκδότες και λήπτες) οι αναλογούντες και οφειλόμενοι φόροι (εισοδήματος, Φ.Π.Α. κ.λπ.).

Όπως προέκυψε από την έρευνα του ελέγχου ο είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση Πέραν του γεγονότος αυτού, από την έρευνα του ελέγχου για το σύνολο της υπόθεσης και συγκεκριμένα από τους αριθμούς των επιταγών που περιήλθαν στον έλεγχο προκύπτει ότι, στις χρήσεις 2012 και μετά οι επιταγές που εκδίδονταν προκειμένου να εισπραχθούν από την επιχείρηση, εισπράττονταν από τον ίδιο τον Το γεγονός αυτό σε συνάρτηση με ένορκες καταθέσεις μαρτύρων οδηγεί τον έλεγχο στο συμπέρασμα ότι ορισμένα εικονικά φορολογικά στοιχεία εκδόσεως επιχείρησης στις χρήσεις 2012 έως 2017 διακινούνταν και με τη συμμετοχή του

Όπως προέκυψε από την έρευνα του ελέγχου η επιχείρηση στις χρήσεις 2012 έως 2017 δεν ασκούσε καμία δραστηριότητα. Από την έρευνα του ελέγχου δεν προέκυψε ότι ο είχε τη δυνατότητα να ασκεί τις δραστηριότητες για τις οποίες διακίνησε τα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης

Η από 27-01-2014 σύμβαση που προσκομίσθηκε στον έλεγχο κι έχει συναφθεί μεταξύ της επιχείρησης και του φερόμενου εκπροσώπου της επιχείρησης αγνώστων λοιπών στοιχείων δεν δύναται να αποτελέσει αποδεικτικό στοιχείο αφού το όνομα του δεν σχετίζεται με την επιχείρηση Η σύμβαση αυτή δεν έχει κατατεθεί στη φορολογική αρχή και ούτε φέρει το γνήσιο της υπογραφής του αντισυμβαλλόμενου, ούτε καν τα προσωπικά του στοιχεία, πέραν του ονόματος του. Το όνομα του αναφέρεται χωρίς λοιπά στοιχεία για να μην δύναται να ταυτοποιηθεί από τη φορολογική αρχή, γεγονός που μέχρι σήμερα έχει συμβεί..... »

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 176 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§ 1 & 4ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλήρως αιτιολογημένη, καθόσον, στην από 10-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάση τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, που καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου στην Πράξη Επιβολής Προστίμου περιέχετε στο σώμα της την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία της. **(ΣΤΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001)**. Επιπλέον, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου γι' αυτή πρόστιμο, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της κάθε πράξης, ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα την πράξη έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. **ΣΤΕ 5339/1995, ΣΤΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣΤΕ 115'/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣΤΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12, 1218.**

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7 §3 περ.β&§ 5 του Ν. 4337/2015** (ισχύ από 17-10-2015) ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

.....
β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.
.....

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170) ».

Στην προκείμενη περίπτωση η παράβαση που διαπιστώθηκε αφορά την χρήση 2013 και επομένως πρέπει να υπαχθεί στις ανωτέρω διατάξεις (άρθρο 7§3β του Ν. 4337/2015), ήτοι σωστά επιβλήθηκε αυτό το πρόστιμο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & του Ν. 4174/ 2013 (ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας, α) & β) , επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 αριθ. πρωτ. /12-08-2019 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε επιχείρηση , ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδο : 14/05/2012-31/12/2013

Πρόστιμο του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015: 6.000,00€(15.000,00€x40%)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
α/α**

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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 .