



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 10 /01/ 2020

Αριθμός Απόφασης 52

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 13-09-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με ΑΦΜ, που εδρεύει στην Αθήνα, στην οδόκατά: -Του υπ'αριθ. (taxis)/21-06-2019& αριθ.(elenxis)/20-06-2019 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-1994 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας 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 **13/09/2019** 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

-Με το αριθ. πρωτ./07-10-2003 έγγραφο της, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. Λαμίας την από 23-09-2002 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του 19^{ου} ΤΕΚ Αττικής από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ, με έδρα στην οδό (αρμοδιότητα της), εξέδωσε την χρήση 1994 προς την επιχείρηση με ΑΦΜ με έδρα στη (έως 30/07/2001) και μετά με έδρα την Αθήνα, οδός, έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 39.922.290δρχ (117.160,00€) πλέον ΦΠΑ 7.186.012δρχ (21.089,00€).

Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Λαμίας, διενήργησε έλεγχο για τις χρήσεις 1994-1997 με την υπ'αριθ./12-12-2003 εντολή ελέγχου του προϊστάμενου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., στην επιχείρηση με ΑΦΜ, (αρμοδιότητας της) για ΚΒΣ.

Μετά το πέρας του ελέγχου, ο έλεγχος συνέταξε την από 16-12-2003 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ. Βάσει του πορίσματος της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12/1994 την κατωτέρω απόφαση και συγκεκριμένα:

-Την υπ'αριθ./17-12-2003 απόφαση επιβολής προστίμου για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/1994, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 234.320,00€ (117.160,00€ x 2), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία ήτοι δύο (2) Τ.Π.Υ. και τέσσερα (4) Τ.Δ.Α. 39.922.290δρχ (117.160,00€) πλέον ΦΠΑ 7.186.012δρχ (21.089,00€) από την επιχείρηση με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 11§1 & 12§1 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) καθώς και του άρθρου 19§§1, 3,4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις των άρθρων 5§10 & 19§1,2 του Ν. 2523/97

Για την παραπάνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ η προσφεύγουσα επιχείρηση άσκησε στις/27-02-2004 προσφυγή στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Λαμίας.

Επί της προσφυγής αυτής εκδόθηκε η με αριθ./2018 απόφαση από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Λαμίας, Τμήμα Β' Μονομελές, με την οποία ακυρώθηκε η ανωτέρω ΑΕΠ και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. Λαμίας, **προκειμένου τα αρμόδια όργανα να ενεργήσουν τα νόμιμα ήτοι κλήση της προσφεύγουσας σε προηγούμενη ακρόαση.**

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Λαμίας εξέδωσε την υπ'αριθ. εντολή/09-01-2019 ελέγχου για την επανάληψη της διαδικασίας, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος όπως ορίζει η

ανωτέρω απόφαση του Διοικητικό Πρωτοδικείο Λαμίας. Επακολούθησε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε το υπ' αριθ./17-04-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 καθώς και ο υπ' αριθ./2019 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου του άρθρου 7§3 ν/ 4337/2015, τα οποία επιδόθηκαν νομότυπα στην προσφεύγουσα επιχείρηση στις 17-05-2019.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση στις 06-06-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. τις αντιρρήσεις της.

Μετά το πέρας του ελέγχου, ο έλεγχος συνέταξε την από 20-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου (εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 ΚΒΣ) σε επανάληψη διαδικασίας.

Βάσει του πορίσματος της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου η προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12/1994 την κατωτέρω προσβαλλόμενη πράξη και συγκεκριμένα:

Εκδόθηκε το υπ' αριθ. (taxis)/21-06-2019& αριθ.(elenxis)/20-06-2019 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-1994, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμα συνολικού ποσού 11.716,00€ (3.992.229δρχ ή 117.160,00€ x10%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία ήτοι δύο (2) Τ.Π.Υ. και τέσσερα (4) Τ.Δ.Α. 39.922.290δρχ (117.160,00€) πλέον ΦΠΑ 7.186.012δρχ (21.089,00€) ήτοι συνολικής αξίας 138.249,00€, από την επιχείρηση με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 11§1 & 12§1 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) καθώς και του άρθρου 19§§1, 3,4 του Ν. 2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ε' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του παραπάνω Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

-Δεν ισχύει η εφαρμοσθείσα διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 περ.ε' του ν. 4337/2015, αλλά ισχύει η καταργούσα αυτά παρ 9 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015.

-Με την Έκθεση Μερικού Ελέγχου δεν διενεργήθηκε έλεγχος ούτε διαπιστώσεις, αλλά γίνεται επανάληψη διαδικασίας κατόπιν της απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Λαμίας. Η αποδιδόμενη παράβαση στηρίζεται σε παλιές εκθέσεις.

-Οι υπηρεσίες που διενήργησαν τον έλεγχο δεν απέδειξαν την εικονικότητα των στοιχείων.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **7§§ 3,4,5 του ν. 4337/2015** (Α' 129), (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:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

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.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους,....

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 εφαρμόζονται και για εκκρεμείς υποθέσεις. Ως εκκρεμείς υποθέσεις, νοούνται οι υποθέσεις οι οποίες, κατά την κατάθεση του παρόντος, εκκρεμούν ενώπιον της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση αλλά προδικαστική απόφαση και δεν έχει γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 απαιτείται ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, για την υπαγωγή στις ανωτέρω διατάξεις του συνόλου των παραβάσεων κάθε πράξης ή απόφασης της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή του δικαστηρίου, και καταβολή του συνόλου της οφειλής, που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, άλλως δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3.

Η δήλωση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος ή την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης ή της απόφασης, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα

ανωτέρω. Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, με την ως άνω δήλωση αποδοχής συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί και δήλωση παραίτησης από το σχετικό δικόγραφο ή δικαίωμα.

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 ο ν. 4337/2015 ο οποίος ισχύει, από 17-10-2015 επέφερε τις πιο κάτω τροποποιήσεις:

-Καταργήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, οι οποίες εφαρμόζονταν για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 (μέχρι και 31-12-2013) και 55 (μέχρι 26-07-2013) του ν. 4173/2013 (άρθρο 7 παρ. 6).

-Καταργήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, οι οποίες εφαρμόζονταν για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα που αυτές ίσχυαν, δηλ. από 26-7-2013 έως και 16-10-2015 (άρθρο 3 παρ. 4 περ. β') και συγκεκριμένα:

-Με το άρθρο 7 παρ. 3 ορίστηκε ότι από 17-10-2015, για παραβάσεις των διατάξεων του ΚΒΣ και του ΚΦΑΣ, που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 & 55 του ν. 4174/2013, για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του ν. 4337/2015 (12-10-2015) δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, πλέον δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, αλλά επιβάλλονται οι κυρώσεις που ειδικότερα προβλέπουν οι διατάξεις του ν. 4337/2015. Ειδικότερα οι μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 προβλέπουν ότι επιβάλλεται πρόστιμο, στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους και ως εκ τούτου σωστά επιβλήθηκε το πρόστιμο.

Επειδή, προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε νέα στοιχεία στον έλεγχο που θα μπορούσαν να διαφοροποιήσουν τα αποτελέσματα των ελέγχων που πραγματοποιήθηκαν από τους προηγούμενους ελέγχους συγκεκριμένα από του 19^ο ΤΕΚ Αττικής και από την Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

Εν συνεχεία η Δ.Ο.Υ. Λαμίας με την από 20-06-2019 έκθεση μερικού ελέγχου περιορίστηκε στην επανάληψη διαδικασίας ως προς τη μη τήρηση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, βάσει της απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Λαμίας (για μη επίδοση κλήσης προς ακρόαση, με απόδειξη, για τις παραλείψεις ή παρατυπίες που διαπιστώθηκαν προκειμένου να παράσχει εγγράφως τις απόψεις της εκ αυτών προσκομίζοντας και κάθε αποδεικτικό στοιχείο) των στοιχείων που κρίθηκαν από τους ανωτέρω ελέγχους.

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της **παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν.2523/97** ορίζεται ότι : *«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό 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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ** *« Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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 »*

Επειδή, όπως καταγράφεται στην από 28-09-2002 Έκθεση Ελέγχου του 19^ο ΤΕΚ Αθηνών και στην από 20-06-2019 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, για την εκδότρια επιχείρηση με ΑΦΜ, ότι:

<< Για την ΧΡΗΣΗ 1994, η ανωτέρω επιχείρηση εξέδωσε προς την επιχείρηση έξι (6) φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα δύο (2) Τ.Π.Υ. και τέσσερα (4) Τ.Π.Δ.Α. καθαρής αξίας 39.922.290 δρχ. (117.160,00 €) πλέον Φ.Π.Α. 7.186.012 δρχ (21.089,00 €) τα οποία κρίθηκαν εικονικά για τους παρακάτω λόγους:

-Η επιχείρηση, κατά τη διενέργεια του τακτικού ελέγχου διαπιστώθηκε ότι δεν λειτουργούσε πλέον στην έδρα της, επί της οδού χωρίς όμως να έχει υποβληθεί οποιαδήποτε δήλωση μεταβολής (αλλαγή έδρας) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ.

Επίσης δεν βρέθηκε ούτε ο εκπρόσωπος της επιχείρησης, με ΑΦΜ, κάτοικος, 2ος όροφος και παρότι θυροκολλήθηκε πρόσκληση στην οικία του, ουδεμία ανταπόκριση δεν πραγματοποιήθηκε εκ μέρους του, με αποτέλεσμα να μην τεθούν στον έλεγχο τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης και ο έλεγχος να περιοριστεί στα στοιχεία που περιήλθαν σ' αυτόν με το υπ αριθμ/18-4-2002 πρωτόκολλο παράδοσης κατασχεμένων επισήμων και ανεπισήμων στοιχείων που αναφέρονται στην με αριθμό/14-1997 έκθεσης κατάσχεσης και στις/27-2-1997,/14-2-1997 και/19-3-1997 αποδείξεις παραλαβής καθώς και το πρωτόκολλο παράδοσης της ΥΠΕΔΑ Αθηνών που φορούν την επιχείρηση.

-Η επιχείρηση δεν διέθετε τον απαιτούμενο αποθηκευτικό χώρο για να αποθηκεύσει τόσο τις αγορές που πραγματοποίησε, ύψους 1.002.412.620 δρχ (σύμφωνα με το έντυπο Ε4 με τα

αναλυτικά στοιχεία Φορολογίας Εισοδήματος και του Ισολογισμού της την 31/12/1994) καθώς και των εμπορευμάτων απογραφής λήξης (31/12/1994) συνολικού ποσού 142.164.400 δρχ ,καθόσον το είδος των αγαθών που φέρεται ότι εμπορεύονταν η επιχείρηση (τσιμέντα, σίδερα, χρώματα, υποδήματα κλπ) απαιτούσαν μεγάλης έκτασης χώρους για την αποθήκευση τους, τους οποίους την 31/12/1994 δεν διέθετε (όπως προκύπτει από την δήλωση της και τα αρχεία της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών) πλην του Ισογείου διαμερίσματος στην οδό όπου στεγάζονταν τα γραφεία της επιχείρησης. Επιπλέον για το χρονικό διάστημα από 05/09/1994 έως και 24/01/1995 η επιχείρηση εξέδωσε πλήθος στοιχείων διακίνησης με τόπο φόρτωσης έναρξης αποστολής την οδόδιεύθυνση που η επιχείρηση παρότι πράγματι μίσθωσε από την 1/5/94 έως 31/10/94 ουδέποτε δήλωσε ως τόπο άσκησης επαγγελματικής δραστηριότητας (αποθήκη, υποκατάστημα κλπ).Από αυτοψία, επί τόπου ,του ακινήτου στην οδό, διαπιστώθηκε ότι υφίσταται μεν ακίνητο με ισόγειο και δύο ακόμη ορόφους υπεράνω 128 τμ επιφανείας έκαστος χώρος ο οποίος θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί ως επαγγελματική εγκατάσταση (αποθήκη), αλλά ούτε την υποδομή διέθετε ο ίδιος ο χώρος (εγκαταστάσεις φορτοεκφόρτωσης, κατάλληλες πόρτες προσέγγισης μεγάλων φορτηγών αυτοκινήτων, ανυψωτικά μηχ/τα κλπ), ούτε υφίστανται περιβάλλουσες αυτόν εκτάσεις ελιγμών, ακόμη και η υφιστάμενη οδός προσέγγισης αυτού, είναι μικρού πλάτους και δεν εξασφαλίζονται οι προϋποθέσεις της μεταφοράς προς και από αυτόν των ποσοτήτων των εμπορευμάτων που αναγράφονται στα στοιχεία διακίνησης (ΔΑ, ΤΠ-ΔΑ) ότι φορτώθηκαν από αυτών .

-Η επιχείρηση δεν διέθετε τα κατάλληλα μεταφορικά μέσα για να μεταφέρει τις ποσότητες και τα είδη των εμπορευμάτων που φέρεται ότι πουλούσε ή φέρεται ότι χρησιμοποιούσε Φ.Ι.Χ. τρίτων επιχειρήσεων, παρανόμως, ορισμένα μάλιστα σε ακινησία. Επιπροσθέτως ο ιδιοκτήτης του ακινήτου, δήλωσε ότι ουδέποτε υπέπεσε στην αντίληψη του να χρησιμοποιήθηκε ως τόπος φορτοεκφόρτωσης των εμπορευμάτων που αναφέρονται στα στοιχεία διακίνησης (τσιμέντο, σίδηρος, αλουμίνιο, οικοδομικά υλικά.

-Η επιχείρηση ουδέποτε απασχόλησε έμμισθο προσωπικό καθόσον ουδέποτε κατατέθηκαν προσωρινές ή εκκαθαριστικές δηλώσεις φόρου μισθωτών υπηρεσιών, παρότι από τα δεδομένα των στοιχείων διακίνησης εμφανίζεται σε αρκετές περιπτώσεις να εκτελούνται έως και έξι δρομολόγια ημερησίως με τρία διαφορετικά φορτηγά αυτοκίνητα με ταυτόχρονη φόρτωση. Με δεδομένη την παντελή έλλειψη προσωπικού σε συνδυασμό με την ανυπαρξία μηχανολογικού εξοπλισμού (στο σχετικό κονδύλι στον Ισολογισμό της 31/12/94 εμφανίζει χρεωστικό υπόλοιπο εκ δρχ 750.000) καθίσταται ανέφικτη η κατανόηση της δυνατότητας από πλευράς της επιχείρησης, της ταυτόχρονης φόρτωσης τόσο μεγάλων ποσοτήτων εμπορευμάτων σε συνδυασμό με την ανυπαρξία κατάλληλων χώρων φόρτωσης ,όπως προαναφέραμε.

- Στην διάθεση του ελέγχου δεν τέθηκε κανένα στοιχείο αγοράς εμπορευμάτων, παγίων αναλωσίμων κλπ (παρότι σύμφωνα με την δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος πραγματοποίησε αγορές ύψους 1.028.638.670 δρχ),καθότι σύμφωνα με την/31-07-96 δήλωση της και

βεβαίωση της πυροσβεστικής υπηρεσίας Πειραιά, ισχυρίζεται ότι καταστράφηκαν όλα τα στοιχεία και βιβλία της. Το μοναδικό στοιχείο αγορών που περιήλθε στην διάθεση του ελέγχου είναι ένα ΔΑ -Τιμ Νο//29-03-94 ,με εκδότη τον (Γενικό Εμπόριο -Διανομές κλπ) με ΑΦΜ Δ.Ο.Υ. Ιλίου, που αφορά την πώληση προς την επιχείρηση 25.690 ζεύγη υποδημάτων και 435 αθλητικές φόρμες συνολικής αξίας 8.096.250 δρχ . Η Δ.Ο.Υ. Ιλίου απαντώντας σε σχετικό ερώτημα, βεβαίωσε την εικονικότητα του στοιχείου αυτού.

-Από την συγκεντρωτική κατάσταση φορολογουμένου προμηθευτών - πελατών για τη χρήση 1994 της επιχείρησης φέρεται να πραγματοποίησε συναλλαγές με διάφορους προμηθευτές ύψους 839.063419 δρχ ή 2.462.401,82 € , που αφορούν κυρίως λειτουργικές της δαπάνες, ενώ οι μόνες συναλλαγές που φαίνεται να πραγματοποιήθηκαν για αγορά εμπορευμάτων είναι με την ατομική επιχείρηση του με ΑΦΜκαι με δραστηριότητα κατασκευή ενδυμάτων, συνολικής αξίας 552.536.793 δρχ. ή 1.621.531,31€ τα οποία έχουν κριθεί από έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση αυτή ως ΕΙΚΟΝΙΚΕΣ . Άρα από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που η ίδια η επιχείρηση υπέβαλε, δεν δήλωσε αγορές από επιχειρήσεις που προμηθεύονται υλικά (τσιμέντα, σίδερα, χρώματα κ.α.), τα οποία θα μπορούσε αρχικά να διαθέτει, ώστε στην συνέχεια να αποθηκεύσει και να πωλήσει, προκύπτει ότι η επιχείρηση περιορίζονταν στην μεγάλη έκταση έκδοση εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων παρά στην πραγματοποίηση πραγματικών συναλλαγών, όπως αναλυτικά αναφέρει και η έκθεση ελέγχου του 19ου ΤΕΚ Ν. Αττικής.

- Καταρχήν τα διάφορα τιμολόγια δαπάνης που προσκομίστηκαν κατά τον έλεγχο του έτους 1997 της επιχείρησης για την περίοδο μετά την πυρκαγιά που εκδηλώθηκε στις εγκαταστάσεις της, είναι λειτουργικές δαπάνες της επιχείρησης και δεν μπορούν να θεωρηθούν ΑΓΟΡΕΣ εμπορευμάτων τα οποία η επιχείρηση θα μπορούσε να μεταπωλήσει Επομένως η διαπίστωση για μη προσκόμιση στοιχείων αγορών είναι αληθής και ακριβής .

- Επιπλέον το μοναδικό τιμολόγιο αγοράς εμπορευμάτων, ΤΔΑ//29-03-1994 της επιχείρησηςπου περιήλθε στον έλεγχο που πραγματοποίησε η ΦΑΕ Πειραιά , κατασχέθηκε με την/1997 έκθεση κατάσχεσης στις 14/02/1997 από την ΥΠΕΔΑ Αθηνών .

- Επιπλέον να επισημάνουμε ότι για την επιχείρηση, εκδότη του ανωτέρου στοιχείου, διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Ιλίου και διαπιστώθηκε ότι ήταν εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων .

-Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του αρχείου της ΦΑΕ Πειραιά, η επιχείρηση δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών και προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ. 1 του ΠΔ 186/92, για τις χρήσεις 1995, 1996 και 1997, έτσι ώστε να καταστεί δυσχερής η διασταύρωση στοιχείων που αφορούν έσοδα, αγορές & δαπάνες της επιχείρησης τις περιόδους αυτές.....>>

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 28-09-2002 Έκθεση Ελέγχου του 19° ΤΕΚ Αθηνών αναγράφονται με λεπτομέρειες οι διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την εικονικότητα των επίδικων συναλλαγών και στην συνέχεια στην από 16-12-2003 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η επιχείρηση ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 28-09-2002 Έκθεση Ελέγχου του 19° ΤΕΚ Αθηνών, από 16-12-2003 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και στην από 20-06-2019 έκθεση μερικού ελέγχου σε επανάληψη διαδικασίας (εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 ΚΒΣ & της ΠΟΛ 1074/9-4-2008) της ΔΟΥ Λαμίας επί της οποίας 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 αριθμ. πρωτ./13-09-2019 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε
η επιχείρηση με ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/1994

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.ε' Ν. 4337/2015 ποσού: 39.922.290δρχ χ10%=3.992.229 δρχ
ή
117.160,00€ χ10%= 11.716,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.

