



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 28/09/2020

Αριθμός απόφασης:1904

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α.1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην, κατά της με αριθμό/20-12-2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/20-12-2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ για το φορολογικό έτος 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20/12/2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας 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 υπ' αριθ./20-12-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 523.762,14 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 §3&5 – Ν. 4337/2015.

Η παράβαση αφορά στη λήψη πενήντα έξι (56) εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως «.....» με ΑΦΜ:, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 5.237.621,44 €.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση την με αριθμό/20-12-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7§3&5 – ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη απόδειξη της εικονικότητας από την φορολογική αρχή,
- Οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 πραγματοποιήσεώς 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).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 66 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

« 5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση 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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 55, παρ. 2 (γ') του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ίσχυε μέχρι και την 16/10/2015, οριζόταν ότι σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Επειδή, με τον Ν. 4337/2015 επήλθαν σημαντικές αλλαγές στον Ν. 4174/2013 και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 4 (β') του Ν. 4337/2015, καταργήθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

« 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).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 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)

β)

γ)

δ).....

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.

στ).....

ζ)..... .» .

Επειδή, σύμφωνα και με την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1252/2015, όπου ορίζεται ότι: «Για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του ν. 4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α

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.....».

Επειδή, σύμφωνα με την από 20/12/2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ αναφέρεται ότι: « Με το με αριθμό πρωτοκόλλου/04-10-2017 η Δ.Ο.Υ. Κω μας διαβίβασε το υπ' αριθμόν ΕΞ2017 ΕΜΠ/ 21-09-2017 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής (εσωτερικό ΔΠ/2017) στο οποίο αναφέρεται, ότι προέβησαν σε κατάσχεση επίσημων και ανεπίσημων βιβλίων της εταιρείας με τη με αριθμό/12-09-2017 έκθεση κατάσχεσης που αφορούσαν συναλλαγές της με την εταιρεία με ΑΦΜ:

Λόγω της διενέργειας ελέγχου από την υπηρεσία μας (εντολή ελέγχου για τα έτη 2013-2015/17-05-2019) ζητήθηκε, με το υπ' αριθμόν/08-08-2019 έγγραφο από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, να αποσταλεί το σύνολο των κατασχεθέντων επίσημων και ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων που είχαν κατασχεθεί με τη με αριθμό/12-09-2017 έκθεση κατάσχεσης, προκειμένου να προβούμε στην επεξεργασία τους.

Με το υπ' αριθμόν ΕΞ 2019 έγγραφο (εσωτερικό Δ/Π/2019), η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής μας απέστειλε τα όσα είχαν κατασχεθεί με την έκθεση κατάσχεσης και αφορούσαν την εταιρεία με ΑΦΜ:, ήτοι τιμολόγια επενδυτικών αγαθών της συγκεκριμένης εταιρείας, ιδιωτικά συμφωνητικά εκτέλεσης εργασιών, τρόποι πληρωμής. Επίσης μας απέστειλαν και όλη την αλληλογραφία που είχαν κάνει με τραπεζικά ιδρύματα και τις απαντήσεις που πήραν από αυτά, προκειμένου να διαπιστωθεί η εγκυρότητα των πληρωμών της ελεγχόμενης εταιρείας προς την εταιρεία

Από τον έλεγχο και την διασταύρωση όλων των ανωτέρω στοιχείων και επιπλέον αυτών που συγκεντρώθηκαν στα πλαίσια του αιτήματος για παροχή πληροφοριών/2019 διαπιστώθηκαν τα εξής:

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ

Η εταιρεία συστάθηκε νομότυπα την 15/04/2014 και έλαβε αριθμό Γενικού Εμπορικού Μητρώου Διαχειριστής της εταιρείας έως 02/10/2014 ήταν ο κ. και μετά ανέλαβε ο κ. με ΑΦΜ: Το αντικείμενο εργασιών της ήταν τεχνική εταιρεία. Κατά έτη 2014 και 2015 υπέβαλε τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.. Τα στοιχεία που εξέδιδε ήταν σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου/25-09-2019 έγγραφο του ΕΦΚΑ Ρόδου, το οποίο μας απεστάλει σε απάντηση του υπ' αριθμόν/16-09-2019 εγγράφου της υπηρεσίας μας, κατά το διάστημα από 01/01/2015 έως 18/03/2016 ασφάλισε δύο (2) άτομα με την ειδικότητα "ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΓΡΑΦΕΙΟΥ".

Η εταιρεία είχε στην κατοχή της τρία φορτηγά αυτοκίνητα με τα κάτωθι στοιχεία:

1. με μικτό βάρος 13.500 κιλά με ημερομηνία απόκτησης 28/01/2015 και παλαιό αριθμό κυκλοφορίας
2. με μικτό βάρος 2.080 κιλά με ημερομηνία απόκτησης 27/01/2015 και παλαιό αριθμό κυκλοφορίας
3. με μικτό βάρος 2.590 κιλά με ημερομηνία απόκτησης 28/01/2015.

Με το με αριθμό πρωτοκόλλου/16-09-2019 έγγραφο της υπηρεσίας μας προς την ναυτιλιακή εταιρεία ζητήσαμε να μας κάνει γνωστό εάν τα ανωτέρω φορτηγά είχαν ταξιδέψει με πλοία της εταιρείας προς τη νήσο Κω το διάστημα από 01/01/2015 έως 18/03/2016. Την 03 Οκτωβρίου 2019 ο υπεύθυνος της, μέλος της οποίας είναι και η, μας απάντησε αρνητικά.

Από τη διασταύρωση των συγκεντρωτικών καταστάσεων που υπέβαλε διαπιστώθηκε, ότι οι βασικοί προμηθευτές της ήταν οι παρακάτω οντότητες:

1. με ΑΦΜ:
2. με ΑΦΜ:
3. με ΑΦΜ:
4. με ΑΦΜ:

Για τις παραπάνω οντότητες, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS, έχουν καταλογισθεί παραβάσεις για τα έτη 2014 και 2015 για λήψη και έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων. Ακολουθεί αναλυτικός πίνακας:

ΕΤΟΣ	ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΕΠ	ΑΞΙΑ ΛΗΨΗΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ - ΑΓΟΡΕΣ	ΑΓΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙ ΚΩΝ ΚΑΤ/ΣΕΩΝ	ΑΞΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ - ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙ ΚΩΝ ΚΑΤ/ΣΕΩΝ	ΑΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚ/ΚΩΝ
2014			123/2019	429.933,23				
2014			286/2018	1.825.413,10	2.144.938,87	2.498.562,02	2.491.063,12	86.021,25
2014			36/2016	1.870.051,59	1.870.881,59	1.976.556,40	1.970.756,40	36.622,00
2014			188/2018	1.302.779,55	1.302.779,55	1.370.660,28	1.370.600,28	
2014			160/2018	19.100,00	19.100,00	2.837.184,00	2.837.214,00	
Σύνολο - 2014								122.643,25
2015			287/2018	5.860.712,29	5.868.028,69	6.147.624,94	6.147.624,94	5.404.904,37
2015			124/2019	442.353,50				
2015			37/2019	1.789.503,60	1.789.503,60	2.067.442,74	2.055.501,84	548.389,15
2015			189/2018	2.164.223,66	2.164.223,66	2.175.115,59	2.175.115,59	838.804,00
2015			161/2018			9.832.855,58	9.856.658,58	1.317.957,45
Σύνολο - 2015								8.110.054,97

Συνολικό ποσό αγορών βάσει συγκεντρωτικών καταστάσεων έτους 2015

Διαφορά αξίας αγορών από προμηθευτές για τους οποίους δεν έχουν εκδοθεί παραβάσεις εικονικών

8.226.231,46
116.176,49

Από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει, ότι το σύνολο των αγορών της εταιρείας στο έτος 2015, όπως αυτές δηλώθηκαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις, ήταν 8.226.231,46€, από τις οποίες οι 8.110.054,97€ ήταν από τις εταιρίες για τις οποίες όπως αναφέρουμε και παραπάνω ήταν εκδότες και λήπτριες εικονικών τιμολογίων.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 20/12/2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ για την προσφεύγουσα εταιρεία αναφέρεται ότι: « Η ανακαίνιση του ξενοδοχείου ιδιοκτησίας της εταιρείας ξεκίνησε κατόπιν της άδειας οικοδομής/2010 της πολεοδομίας Κω και ολοκληρώθηκε το έτος 2016.

Η εταιρεία, εξέδωσε προς την ελεγχόμενη εταιρεία τα κάτωθι τιμολόγια που αφορούσαν την ανακαίνιση του ξενοδοχείου, και την αναβάθμισή του από κατηγορία 4* σε 5*, που διατηρεί στην περιοχή και για την οποία συντάχθηκαν, υπογράφηκαν και κατατέθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κω τα με αριθμούς/2015 και/2015 ιδιωτικά συμφωνητικά εργολαβίας. Στα ιδιωτικά συμφωνητικά εκτέλεσης εργασιών, προβλεπόταν η εκτέλεση εργασιών από εργατοτεχνικό προσωπικό της εταιρείας

Οι εργασίες αναβάθμισης του ξενοδοχείου από 4* σε 5* καθώς και η αγορά όλων των επενδυτικών αγαθών και αναφέρονται στα φορολογικά στοιχεία, όπως αυτά αποτυπώθηκαν στον παραπάνω πίνακα, πιστοποιήθηκαν από το Κ.Ο.Ε. του Υπουργείου Ανάπτυξης το οποίο συστάθηκε κατόπιν της υπ' αριθμόν/29-06-2016 αίτησης της ελεγχόμενης εταιρείας.

Το όργανο ελέγχου συστάθηκε με τη με αριθμό/7-8-2017 απόφαση και διενήργησε επιτόπιο έλεγχο από 04/10/2017 έως 06/10/2017. Το συνολικό πιστοποιούμενο κόστος της επένδυσης ανήλθε σε 7.995.330,50€ και η συνολική επιχορήγηση ν. 3299/2004 σε 3.437.992,12€.

Τα ανωτέρω προκύπτουν από την έκθεση ελέγχου επενδυτικού σχεδίου του Κ.Ο.Ε. με αριθμό φακέλου στην οποία συμπεριλαμβάνονται το σύνολο των τιμολογίων που εκδόθηκαν από την εταιρεία

Τέλος με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/24-12-2018 απόφαση του Υπουργείου Οικονομίας και Ανάπτυξης εκταμιεύθηκε ποσό επιχορήγησης 2.426.680,29€ επί κόστους επένδυσης 5.643.442,54€.

Το συνολικό ποσό της επένδυσης που αφορούν τα τιμολόγια εκδόσεως της εταιρείας εξοφλήθηκε στο σύνολό του, είτε με κατάθεση σε τραπεζικούς λογαριασμούς που διατηρούσε η και στην, είτε με μεταφορά χρηματικών κεφαλαίων μέσω e-banking, είτε με επιταγές της εταιρείας, είτε με τραπεζικές επιταγές οι οποίες εκδόθηκαν στο όνομα είτε με μετρητά. Τα μετρητά καταβλήθηκαν μόνο το διάστημα που ίσχυσε η τραπεζική αργία λόγω capital controls, από 28/06/2015 έως 09/07/2015.

Πολλές από τις πληρωμές γίνονταν από τον κ. ο οποίος είχε εξουσιοδοτηθεί από τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας κ. Επιπλέον, ο κ. ήταν υπάλληλος της ελεγχόμενης εταιρείας όπως αυτό προκύπτει από το ενιαίο έντυπο αναγγελίας πρόσληψης.

Τέλος, ο κ. με ΑΦΜ: από 03/05/1995 είχε κάνει έναρξη εργασιών ως κατασκευαστής κτιρίων και τεχνικών έργων, χρωματισμών, επενδύσεις δαπέδων τοίχων,

επιχρίσεις κονιαμάτων, υδραυλικές και κλιματιστικές εργασίες και μέχρι σήμερα δεν έχει κάνει διακοπή εργασιών.

Τα ανωτέρω πιστοποιούνται και από τις απαντήσεις των τραπεζών στα έγγραφα που απεστάλησαν προς αυτές από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής. Συγκεκριμένα πιστοποιούνται το σύνολο των πληρωμών, όπως αυτές απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα και ότι αυτός που εισέπραττε τα χρηματικά ποσά ήταν ο διαχειριστής της εταιρείας κ.

Επίσης όλες οι καταβολές, καλύπτονται και με παραστατικά οι εγγραφές των οποίων απεικονίζονται στη τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Τέλος, δεν διαπιστώθηκε από τον έλεγχο μέχρι και την σύνταξη της παρούσας έκθεσης, ούτε προέκυψε από κάποιο έγγραφο των τραπεζών, επιστροφή χρηματικών ποσών από την εκδότρια των τιμολογίων εταιρεία προς την ελεγχόμενη εταιρεία, ή προς τους εκπροσώπους της.

Η διαφορά μεταξύ της συνολικής αξίας των τιμολογίων εκδόσεως της (6.878.783,54€) και της συνολικής αξίας των πληρωμών (6.829.076,12€), ήτοι 49.707,42€ αφορά, παρακρατηθέντα φόρο εργοληπτών επί τιμολογίων τεχνικών έργων, ο οποίος αποδόθηκε από την ελεγχόμενη εταιρεία. Ο διαμεσολαβητής μεταξύ της εταιρείας και της ήταν ο κ. με ΑΦΜ:, ήταν ασφαλισμένος στην ελεγχόμενη εταιρεία και είχε εξουσιοδοτηθεί για να πραγματοποιεί τις πληρωμές προς την για λογαριασμό της.

Η ελεγχόμενη εταιρεία είχε κάνει αίτηση υπαγωγής στον αναπτυξιακό νόμο 3299/2004.

Αποδόθηκε από την ελεγχόμενη εταιρεία ο φόρος εργοληπτών που είχε παρακρατηθεί συνολικού ποσού 87.351,79€.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο έλεγχος κρίνει τις συναλλαγές της ελεγχόμενης εταιρείας με ΑΦΜ: με την εταιρεία με ΑΦΜ: εικονικές ως προς το πρόσωπο του εκδότη, ήτοι ότι έχουν πραγματοποιηθεί αλλά δεν μπορούσε να τις εκτελέσει η συγκεκριμένη εταιρεία.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι ο έλεγχος δεν απέδειξε την εικονικότητα των τιμολογίων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1313/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 ή δελτίου αποστολής 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).»

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).

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 ΠΟΛ.1071/ 31-3-2015, με την οποία κοινοποιήθηκε η 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ:

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης

III. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το προσώπου του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.

Β. Στο δεύτερο ερώτημα ότι ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Σημειώνεται ότι φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣτΕ 533/2013, ΣτΕ 116/2013, ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011 κλπ.).».

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, η εκδότρια εταιρεία, είναι φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή αλλά δεν διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας της λήπτριας εταιρείας κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/12/2019, έκθεση εφαρμογής των διατάξεων ορθής τήρησης των λογιστικών αρχείων της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επί της οποίας εδράζει η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2020 και με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «», ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ./20-12-2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Πρόστιμο Συνολικού Ποσού: 523.762,14 € (5.237.621,44 € X 10%)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.