



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 27-07-2020

Αριθμός απόφασης: **1581**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 της Π.Ν.Π. της 30ης -3-2020, (ΦΕΚ 75/Α/30-03-2020) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020, (ΦΕΚ 86/Α/25-04-2020).

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης 10-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στα
....., επί των οδών & αρ., κατά:

1) Της με αρ.//**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,

2) της με αρ.//**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,

- 3) της με αρ.**/2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 4) της με αρ.**/2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 5) της με αρ.**/2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 6) της με αρ.**/2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 7) της με αρ.**/2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 8) της με αρ.**/2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 9) της με αρ.**/2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 79 ν.4472/2017), φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 10) της με αρ.**/2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 79 ν.4472/2017), φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 11) της με αρ.**/2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 79 ν.4472/2017), φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 12) της με αρ.**/2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 79 ν.4472/2017), φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 13) της με αρ.**/2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθρου 7§3β ν.4337/2015), φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 14) της με αρ.**/2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθρου 7§3β ν.4337/2015), φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 15) της με αρ.**/2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθρου 7§3β ν.4337/2015), φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 06-12-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
 7. Τις απόψεις του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ..
 8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη 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:

A. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου - Άρθρου 7 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **10.689,20€** για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. β' της παραγρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων άρθρ. 1§§1,2, άρθρ. 2§3 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και άρθρ. 1§2, άρθρ. 5§§1,2,3,5,7,8,9 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 του ν.4174/2013.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία, είκοσι δύο (22) εικονικών, ως προς τη συναλλαγή, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66§5 του ΚΦΔ, φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 26.723,00€ με αντικείμενο συναλλαγής την παροχή διανομής διαφημιστικών φυλλαδίων και έρευνας αγοράς.

B. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου - Άρθρου 7 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **15.943,88€** για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. β' της παραγρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων άρθρ. 1§1,2, άρθρ. 2§3 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και άρθρ. 1§2, άρθρ. 5§§1,2,3,5,7,8,9 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 του ν.4174/2013.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία, είκοσι τεσσάρων (24) εικονικών, ως προς τη συναλλαγή, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66§5 του ΚΦΔ, φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 39.859,71€, με αντικείμενο συναλλαγής την παροχή διανομής διαφημιστικών φυλλαδίων και έρευνας αγοράς.

Γ. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου - Άρθρου 7 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **13.268,80€** για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015 σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. β' της παραγρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων άρθρ. 1§1,2, άρθρ. 2§3 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και άρθρ. 1§2, άρθρ. 5§§1,2,3,5,7,8,9 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 του ν.4174/2013.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία, είκοσι έξι (26) εικονικών, ως προς τη συναλλαγή, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66§5 του ΚΦΔ, φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 33.172,00€, με αντικείμενο συναλλαγής την παροχή διανομής διαφημιστικών φυλλαδίων και έρευνας αγοράς.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 ν. 4337/2015 εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην με ID/2019 έκθεση μερικού ελέγχου Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) της ελεγκτού του ίδιου Ελεγκτικού Κέντρου,

Ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./...../2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ίδιου Ελεγκτικού Κέντρου επειδή περιήλθε σε γνώση του ως άνω Προϊσταμένου το με αριθμ./...../2019 Πληροφοριακό Δελτίο της ΥΕΔΔΕ Αττικής με συνημμένα: α) το με ημερομηνία 07-06-2019 Πληροφοριακό Δελτίο της ΥΕΔΔΕ Αττικής, β) το με αριθμ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς Ακρόαση και γ) η από 05.06.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΚΦΑΣ., με ελεγχόμενη την εκδότρια, των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εταιρεία, «.....»

Σύμφωνα με την ως άνω αναφερόμενη Έκθεση ΚΦΑΣ της ΥΕΔΔΕ Αττικής η προσφεύγουσα εταιρεία, έλαβε από την εταιρεία, «.....» εικονικά φορολογικά στοιχεία στις χρήσεις 2013 έως 2016, όπως αυτά αναφέρονται στη σελίδα 28 της ίδιας Έκθεσης ΚΦΑΣ.

Δ. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013) ποσού 5.385,79€ πλέον πρόσθετος φόρος 5.523,67€, ήτοι συνολικό ποσό **10.909,46€**.

Ε. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 01/01-31/12/2014 ποσού 12.064,67€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 6.032,34€, ήτοι συνολικό ποσό **18.097,01€**.

ΣΤ. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 01/01-31/12/2015 ποσού 12.174,35€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 6.087,18€, ήτοι συνολικό ποσό **18.261,53€**.

Ζ. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 01/01-31/12/2016 ποσού 13.167,45€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 6.583,73€, ήτοι συνολικό ποσό **19.751,18€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην με ID έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος της ελεγκτού του ίδιου Ελεγκτικού Κέντρου,

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τις κρίνόμενες χρήσεις 2013, 2014, 2015 και 2016, διαπιστώθηκε η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων στις ως άνω χρήσεις, όπως λεπτομερώς αυτά αναφέρονται στην ως άνω οικεία έκθεση φορολογίας εισοδήματος, η καθαρή αξία των οποίων δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της και τα αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα, καθαρά

κέρδη), προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/94 και του άρθρου 22 του ν.4172/2013.

Η. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2013 ποσού 6.146,28€ πλέον πρόσθετοι φόροι 6.315,67€, ήτοι συνολικό ποσό **12.461,95€**.

Θ. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 ποσού **8.546,71€**.

Ι. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 ποσού 10.276,49€ πλέον πρόστιμα άρθρου 58/58^Α ΚΦΔ . 1.237,23€, ήτοι συνολικό ποσό **11.513,72€**.

Κ. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 ποσού 9.801,45€ πλέον πρόστιμα άρθρου 58/58^Α ΚΦΔ 4.900,72€, ήτοι συνολικό ποσό **14.702,17€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 06-12-2019 και με ID/..... έκθεση μερικού ελέγχου ν.2859/2000 (ΦΠΑ) και ν.4472/2017 της ελεγκτού του ίδιου Ελεγκτικού Κέντρου,

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον για τις κρινόμενες χρήσεις 2013, 2014, 2015 και 2016, ο έλεγχος αναμόρφωσε της φορολογητέες εισροές της προσφεύγουσας εταιρείας μειώνοντας αυτές κατά το ποσό της αξίας των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων, όπως λεπτομερώς αυτά αναφέρονται στην ως άνω οικεία έκθεση ΦΠΑ, μειώνοντας ανάλογα και το ΦΠΑ εισροών κατά το ποσό του ΦΠΑ των τιμολογίων αυτών.

Λ. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου - Άρθρου 79 ν. 4472/2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2013 συνολικού ποσού **3.073,14€**.

Μ. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου - Άρθρου 79 ν. 4472/2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 συνολικού ποσού **4.583,86€**.

Ν. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου - Άρθρου 79 ν. 4472/2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 συνολικού ποσού **4.827,75€**.

Ξ. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου - Άρθρου 79 ν. 4472/2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 συνολικού ποσού **5.344,13€**.

Οι ως άνω Προσδιορισμοί Προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην ως άνω αναφερόμενη έκθεση ελέγχου ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) και ν. 4472/2017, σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 79 ν. 4472/2017 και επιβλήθηκαν τα ανωτέρω πρόστιμα καθόσον η προσφεύγουσα εταιρεία διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού 6.146,28€, 9.167,71€, 9.655,49€ και 10.688,25€ στις χρήσεις 2013, 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, με βάση τη λήψη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων αξίας όπως λεπτομερώς αυτά αναφέρονται στην ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση όλων των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέροντας τα κάτωθι:

• **«Καμία Εικονικότητα – Πραγματική η συναλλαγή**

1.0.1 Η ακολουθούμενη από την εταιρεία διαδικασία

1.01.1 Όπως αναφέρθηκεη Εταιρεία δραστηριοποιείται επί σειρά ετών στην ελληνική αγορά μέσω της εκμετάλλευσης αλυσίδας εστιατορίων και σημείων διανομής φαγητού (πιτσαριών) υπό το διεθνώς αναγνωρισμένο σήμα της «.....» του οποίου τυγχάνει δικαιούχος στην Ελλάδα.

Στο πλαίσιο, κι εν όψει του ιδιαίτερου εντόνου ανταγωνισμού που επικρατείέχει διαχρονικά αυξημένες ανάγκες προβολής των προϊόντων της μέσω της διαφήμισης αυτών,..... Περαιτέρω,συνεχής παρακολούθηση των προτιμήσεων των καταναλωτών.....

*Λαμβάνοντας υπ' όψιν τα ανωτέρω, καθίσταται σαφές ότι η διανομή φυλλαδίων, αλλά και η διεξαγωγή ερευνών αγοράς, αποτελούν συστηματικές δαπάνες της, για τις οποίες κατά τα ελεγχόμενα έτη 2013-2016 η Εταιρεία έχει καταβάλει σε προμηθευτές της (διανομείς φυλλαδίων) το ποσό των **578.166,59 ευρώ** ως εξής:*

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι. Δαπάνες για διανομή φυλλαδίων 2013 - 2016 (Καθαρή Αξία σε €)									
Έτος	Απόδειξη δαπάνης								Σύνολο
2013	12.334,05	1.036,60	100,00	2.874,00	14.762,49	56.710,59	2.000,00	26.723,00	113.666,73
2014	13.272,91			26.731,25	6.815,00	64.946,12	4.031,00	39.859,69	128.924,72
2015	32.953,23				1.800,00	55.527,95	14.066,00	42.955,44	150.176,62
2016	17.150,67					70.216,10	25.895,50	45.405,00	185.398,52
Σύνολο	75.710,86	1.036,60	100,00	29.605,25	23.377,49	247.400,76	45.992,50	154.943,13	578.166,59

1.01.2..... η Εταιρεία έχει διαμορφώσει μία παγίως ακολουθούμενη διαδικασία που τελεί πάντοτε υπό τον συντονισμό του Τμήματος Marketing της Εταιρείας, την οποία οφείλουν να ακολουθούν κατά γράμμα όλοι οι συναλλασσόμενοι με εκείνη διανομείς (ιδ. σχετ. Παράρτημα ΙΙ του

παρόντος). Η Εταιρεία απασχολεί ειδικούς υπαλλήλους εποπτείας της διανομής....., κανόνες που έχουν τεθεί από την Εταιρεία.

Σχετικώς αναφερόμαστε στην προσκομιζόμενη/2019 ένορκη βεβαίωση της Marketing Manager της Εταιρείας, κ. ενώπιον της Συμβολαιογράφου

1.02. Η συνεργασία της εταιρείας με την εταιρεία «.....»

1.02.1 Ένας εκ των εργολάβων εταιρειών διανομής για τα ελεγχόμενα έτη ήταν και η επιχείρηση «.....» (ήδη αποκαλούμενη για λόγους συντομίας ως η «Προμηθεύτρια»).

Πράγματι αποτελούσε επί σειρά ετών μία από τις (ήδη ανωτέρω παρατεθείσες) βασικές εταιρείες διανομής, τις οποίες χρησιμοποιούσε η Εταιρεία για τη διανομή φυλλαδίων και ερωτηματολογίων (έρευνα αγοράς), ειδικά αναφορικά με τα καταστήματα της (.....), του (.....) και (.....).

1.02.2. Αναφορικά με την παροχή υπηρεσιών διανομής φυλλαδίων, σε όλες τις περιπτώσεις συνεργασίας της Εταιρείας με την Προμηθεύτρια, ακολουθήθηκε η ίδια κατά τα ανωτέρω διαδικασία. Πιο αναλυτικά:

(α) Αρχικώς, η Εταιρεία προέβαινε στην παραγγελία των προς διανομή φυλλαδίων, τα οποία αγόραζε και μετέφερε στις αποθήκες της. Έχουμε προσκομίσει στο πλαίσιο του προσωρινού προσδιορισμού.....

(β) Εν συνεχεία, κατά την έναρξη των επιμέρους ενεργειών της Εταιρείας, τα υπό κρίση φυλλάδια μεταφέροντο από τις αποθήκες της Εταιρείας στα κατά τόπους υποκαταστήματά της (στις ποσότητες που αναλογούσαν ανά κατάστημα).

Σημειώνουμε δε ότι τα ως άνω δελτία αποστολής, η Εταιρεία τα εξέδιδε ως εκ του περισσού ενώ δεν υπήρχε σχετική υποχρέωση της Εταιρείας εκ του νόμου αφού τα φυλλάδια δεν αποτελούν για την Εταιρεία αγαθό προς πώληση. Αντίθετα εξέδιδε τα εν λόγω δελτία αποστολής, για λόγους εσωτερικής παρακολούθησης της ροής των φυλλαδίων.

.....
.....

(γ) Κατόπιν τούτου, η προμηθεύτρια παραλάμβανε τα φυλλάδια από τα υποκαταστήματα, προκειμένου να προβεί στη διανομή τους.

(δ) Με την ολοκλήρωση κάθε επιμέρους διαφημιστικής ενέργειας της Εταιρείας, η Προμηθεύτρια προχωρούσε στην τιμολόγηση των εργασιών της, ενώ τα εκδοθέντα από εκείνη τιμολόγια εξοφλούντο πάντοτε με τη χρήση τραπεζικού μέσου (επιταγής). Έχουμε δε προσκομίσει ως **Σχετικά** (i) το σύνολο των εκδοθεισών επιταγών, (ii) τα πινάκια παράδοσης αξιογράφων προς την Προμηθεύτρια που εξεδόθησαν από την Εταιρεία κατά τη διάρκεια των ελεγχόμενων ετών, καθώς

και (iii) αποσπάσματα από την κίνηση του εταιρικού τραπεζικού λογαριασμού, από όπου προκύπτει η είσπραξη των υπό κρίση επιταγών.

(ε) Σημειωτέον ότι η Εταιρεία κατέβαλε τέλος διαφήμισης. Έχουμε προσκομίσει δε ως **Σχετικά** (α) κατάσταση με τα τιμολόγια για τα οποία καταβλήθηκε τέλος διαφήμισης, καθώς και (β) γραμμάτια είσπραξης του τέλους διαφήμισης από το Ταμείο Παρακαταθηκών & Δανείων για τα επίμαχα έτη.

(στ) Άλλωστε, η Εταιρεία ουδέποτε απέκρυψε τη συνεργασία της με την Προμηθεύτρια εταιρεία..... συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών, γεγονός που συνομολογείται και από την ελεγκτική αρχή. Κατ' αποτέλεσμα..... εξ αρχής γνωστό στις ελεγκτικές αρχές, οι οποίες θα μπορούσαν (και όφειλαν) να διενεργήσουν διασταυρωτικούς ελέγχους κατά το χρόνο των συναλλαγών και όχι έως και έξι χρόνια μετά την ολοκλήρωσή τους.

(ζ) Προς επίρρωση απάντων των ανωτέρω αναφερθέντων, προσκομίζουμε μετ επικλήσεως:

(i) την υπ' αριθ./2019 **ένορκη βεβαίωση** του κ., υπεύθυνου καταστήματος στο κατάστημα του (οδός), στην οποία αναφέρει ότι:.....

ii) την υπ' αριθ./2019 **ένορκη βεβαίωση** του κ., υπεύθυνου καταστήματος στο κατάστημα του (οδός), στην οποία αναφέρει ότι:.....

iii) την υπ' αριθ./2019 **ένορκη βεβαίωση** του κ., υπεύθυνου καταστήματος στο κατάστημα του (.....), στην οποία αναφέρει ότι:.....

1.02.3 Αναφορικά με την παροχή υπηρεσιών διανομής ερωτηματολογίων και διενέργειας έρευνας αγοράς, προσκομίζουμε ως Σχετικά τα αποτελέσματα των διενεργηθεισών ερευνών αγοράς, όπως αυτά είχαν κωδικοποιηθεί κατά τον επίμαχο χρόνο, κατόπιν επεξεργασίας και ανάλυσής τους από το τμήμα marketing της Εταιρείας.

Αντιστοίχως αναφερόμαστε εκ νέου στην προσκομιζόμενη υπ' αρ./2019 **ένορκη βεβαίωση** της Marketing Manager της εταιρείας κ. σύμφωνα με την οποία:

• ΥΠΑΡΚΤΟ ΠΡΟΣΩΠΟ Ο ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ - ΤΟ ΠΛΗΡΕΣ ΒΑΡΟΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΤΗΣ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ ΦΕΡΕΙ Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ

2.01. Όπως προκύπτει χωρίς αμφισβήτηση από την κοινοποιηθείσα Έκθεση Ελέγχου, η Προμηθεύτρια εταιρεία με την επωνυμία «.....» ήταν υπαρκτό..... είχε κάνει έναρξη εργασιών, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία, ενώ υπέβαλε και φορολογικές δηλώσεις. Πράγματι.....ενώ είχε λάβει σχετικώς το υπ' αριθ. ΑΦΜ από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών.

Περαιτέρω, σύμφωνα με τα αρχεία του Τμήματος Εταιρειών του....., η υπό κρίση εταιρεία είχε ιδρυθεί δυνάμει του υπ' αριθ./2011 Συμβολαιογραφικού εγγράφου της Συμβολαιογράφου ενώ το καταστατικό της είχε τροποποιηθεί με το υπ' αριθ./2011συμβολαιογραφικό έγγραφο της

2.02 Κατ' αποτέλεσμα, δεδομένων των ανωτέρω μη αμφισβητούμενων (αντιθέτως συνομολογούμενων) πραγματικών περιστατικών, ότι δηλαδή η Προμηθεύτρια εταιρεία ήταν φορολογικά υπαρκτή, προκύπτει ότι **η ελεγκτική αρχή έφερε το βάρος απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής.**

.....

Σε κάθε περίπτωση, **ο έλεγχος δεν επικαλείται**, αλλά (έτι περισσότερο) ούτε αποδεικνύει ότι η απασχόληση ατόμων από την ίδια την Εταιρεία για διανομή φυλλαδίων, αφορούσε τη διανομή φυλλαδίων στα συγκεκριμένα υποκαταστήματα των, και, για τα οποία η Εταιρεία συνεργαζόταν με την Προμηθεύτρια. Ως εκ τούτου, η κατά τα ανωτέρω διαπίστωση τυγχάνει πλήρως αναπόδεδικτη και, συνεπώς, απορριπτέα στο σύνολό τους.

• ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΩΣ: ΚΑΛΗ ΠΙΣΤΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΤΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

3.01.Εικονικότητα ως προς το πρόσωπο.στα υπό κρίση τιμολόγια υπηρεσίες έχουν όντως λάβει χώρα, θα πρέπει να θεωρηθεί ότι εν προκειμένω τίθεται αμιγώς ζήτημα εικονικότητας ως προς το πρόσωπο (και σε καμία περίπτωση ως προς τη συναλλαγή).

Σχετικώς αναφερόμαστε στις παραδοχές της **ΣτΕ 1217/1995»** η οποία καθιέρωσε το **τεκμήριο της καλής πίστης υπέρ του αντισυμβαλλόμενου** με φερόμενο ως εικονικό πρόσωπο.

Αλλωστε, σύμφωνα με την προϊσχύσασα διάταξη του **άρθρου 55 παρ. 2 περ. ββ ΚΦΔ:**

όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, [...] **εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη τον στοιχείου** και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο **τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη** και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη».

3.02. Κατ' αποτέλεσμα, κι εφόσον γίνουν δεκτά τα ανωτέρω, θα πρέπει να μην επιβληθούν οι επαπειλούμενοι φόροι και πρόστιμα σε βάρος της Εταιρείας, για τους κάτωθι αναλυτικώς αναφερόμενους λόγους:

3.02.1. Αναφορικά με τη φορολογία εισοδήματος.

Αναφορικά με τη δυνατότητα έκπτωσης της διενεργηθείσας δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης που αυτή διενεργήθηκε, παραπέμπουμε στην **υπ' αριθ. 170/02.06.2014 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους**, η οποία δέχεται ομοφώνως πως:

«ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου. εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλόπιστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να

εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη τον ως άνω φορολογικού στοιχείου».

Η ως άνω γνωμοδότηση έχει γίνει δεκτή από το Υπουργείο Οικονομικών με την ΠΟΛ1071/2015.

3.02.2. Αναφορικά με τον ΦΠΑ

Αναφορικά με τη δυνατότητα έκπτωσης του ΦΠΑ του καλόπιστου λήπτη εικονικού τιμολογίου, παραπέμπουμε στην **υπ' αριθ. 134/30-05-2016 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους**, η οποία δέχεται ομοφώνως πως:

«ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τον ΦΠΑ, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν».

Η ως άνω γνωμοδότηση έχει γίνει δεκτή από το Υπουργείο Οικονομικών με την ΠΟΛ1097/2016.

(γ) Ως προς την επιβολή Προστίμου

Όπως έχει ήδη αναφερθεί ανωτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του **άρθρου 55 § 2 περ. ββ Ν. 4174/2013** όπως αυτή ίσχυσε (κι εν συνεχεία καταργήθηκε, πλην όμως θα πρέπει να εφαρμοστεί ως η διαχρονικώς ισχύουσα ευμενέστερη διάταξη)..... »

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ.4 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 φορολογικώς 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 τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997: «.....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 εταιρία, 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.»

Επειδή, στην με ID/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) της ελεγκτού του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., , που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των υπ αριθμ. /2019, /2019 και /2019 προσβαλλόμενων Πράξεων Επιβολής Προστίμου - Άρθρου 7 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου του ίδιου Ελεγκτικού Κέντρου, αλλά και από τις εκθέσεις που αφορούν τις άλλες φορολογίες, προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις ελέγχου που αναφέρονται στην από 05.06.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΚΦΑΣ της ΥΕΔΔΕ Αττικής με ελεγχόμενη την εκδότρια, των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εταιρεία, «.....»

Στην ως άνω έκθεση ελέγχου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η ως άνω εκδότρια εταιρεία, είναι **συναλλακτικώς ανύπαρκτη** και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία.

Συγκεκριμένα ως προς την ως άνω εκδότρια εταιρεία, στην ως άνω έκθεση μερικού ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στο Κεφάλαιο "ΑΙΤΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ – ΙΣΤΟΡΙΚΟ" σελ. 24 έως 27 ως 27 της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ αναφέρεται ότι:

1. Η ελεγχόμενη οντότητα (εκδότρια) έχει κάνει έναρξη εργασιών στις 22-03-2011 με έδρα την οδό και Ο έλεγχος αναζήτησε την ελεγχόμενη οντότητα στην δηλωθείσα έδρα όπου δεν εντοπίστηκε να λειτουργεί. Στη συνέχεια ο έλεγχος αναζήτησε τη διαχειρίστρια και νόμιμη εκπρόσωπο ΑΦΜ στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας της, και θυροκόλλησε (λόγω απουσίας) την με αρ. /2019 πρόσκληση για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων για τις ελεγχόμενες χρήσεις, χωρίς αυτή να ανταποκριθεί.
2. Δεν απασχολούσε προσωπικό στις κρινόμενες χρήσεις, όπως αυτό προκύπτει από έρευνα που πραγματοποιήθηκε από τον έλεγχο στο αρχείο του ΕΦΚΑ.
3. Οι αγορές της, ανά χρήση είναι ελάχιστες σε σχέση με την συνολική αξία των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε. Συγκεκριμένα εξέδωσε τιμολόγια εσόδων για το έτος 2013 αξίας 387.513,00 ευρώ για το έτος 2014 αξίας 733.891,47 ευρώ, για το έτος 2015 αξίας 806.144,07 ευρώ και για το έτος 2016 αξίας 78.614,38 ευρώ ενώ οι αγορές της αντίστοιχα για το έτος 2013 είναι 3.678,61€, για έτος 2014 είναι 22.243,07€ εκ των οποίων ποσό 10.137,38€ αφορούν μη παραγωγικές δαπάνες, για το έτος 2015 είναι 20.112,77€ εκ των οποίων ποσό 4.907,51€ αφορούν μη παραγωγικές δαπάνες ενώ για το έτος 2016 είναι 17.465,91€ εκ των οποίων ποσό 3.276,89€ αφορούν μη παραγωγικές δαπάνες.
4. Έχει υποβάλλει ανακριβείς δηλώσεις Φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επίσης, στην ίδια έκθεση αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία, στις κρινόμενες χρήσεις τα επίμαχα Τιμολόγια εκδόσεως της εταιρείας «.....».

Επειδή, το φυσικό πρόσωπο (.....) που αναφέρεται στα Δελτία Αποστολής και στα email δεν έχει κάποια σχέση ανεξάρτητης ή εξαρτημένης εργασίας με την εταιρεία «.....».

Επειδή, η εκδότρια εταιρεία «.....», ΑΦΜ, ως εκδότης εικονικών τιμολογίων κατέθεσε τις με ημερομηνία κατάθεσης 23-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου, και ενδικοφανείς προσφυγές οι οποίες συνεξετάστηκαν από την Υπηρεσία μας και εκδόθηκε η με αριθ. 926/2020 απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, προς επίρρωση των ισχυρισμών της, περί πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών, προσκομίζει και επικαλείται, τιμολόγια αγοράς διαφημιστικών φυλλαδίων και υποδείγματά τους, δελτία αποστολής, τραπεζικές επιταγές και ένορκες μαρτυρίες υπαλλήλων της, από τα οποία προκύπτει ότι οι υπηρεσίες διανομής διαφημιστικών φυλλαδίων και έρευνας αγοράς που αναφέρονται στα επίμαχα τιμολόγια έχουν μεν πραγματοποιηθεί, αλλά όχι από την εκδότρια αυτών εταιρεία «.....», καθώς όπως ανωτέρω αναφέρεται αυτή είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. γ' 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)

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

.....»

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι τα επίμαχα τιμολόγια είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη εικονικότητας τους στο σύνολο της συναλλαγής, είναι **αβάσιμος**.

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 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, στην ΠΟΛ. 1097/2016 με την οποία η Φορολογική Διοίκηση έκανε αποδεκτή την με αρ. 134/2016 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. και την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα εταιρεία, αναφέρονται τα κάτωθι:

« ...Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,

β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,

γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ).

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, η εκδότρια εταιρεία, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι δεν νοείται καλοπιστία της προσφεύγουσας εταιρείας κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων και ο σχετικώς ισχυρισμός της, **είναι αβάσιμος**.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της ελεγκτού του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης με ημερομηνία κατάθεσης 10-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013

A. Πρόστιμο παραγρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015: (26.723,00X20%) ποσό **5.344,60 €**
(ΠΡΑΞΗ/2019)

B. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2014
Διαφορά φόρου	5.385,79€
Πρόσθετος φόρος	5.523,67€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.909,46€

(Αρ. Πράξης/2019)

Γ. Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	6.146,28€
Πρόσθετοι φόροι	6.315,67€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.461,95€

(Αρ. Πράξης/2019)

Δ. Πρόστιμο ΦΠΑ - άρθρου 79 ν. 4472/2017: ποσό **3.073,14€**

(Αρ. Πράξης/2019)

Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2014

A. Πρόστιμο παραγρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015: (39.859,71X20%) ποσό **7.971,94 €**
(ΠΡΑΞΗ/2019)

B. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2014
Διαφορά φόρου	12.064,67€
Πρόστιμο φόρου άρθρ. 58 ΚΦΔ	6.032,34€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	18.097,01€

(Αρ. Πράξης/2019)

Γ. Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	8.546,71€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.546,71€

(Αρ. Πράξης/2019)

Δ. Πρόστιμο ΦΠΑ - άρθρου 79 ν. 4472/2017: ποσό 4.583,86€

(Αρ. Πράξης/2019)

Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2015

Α. Πρόστιμο παραγρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015: ποσό 6.634,40€

(ΠΡΑΞΗ/2019)

Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2015
Διαφορά φόρου	12.174,35€
Πρόστιμο φόρου άρθρ. 58 ΚΦΔ	6.087,18€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	18.261,53€

(Αρ. Πράξης/2019)

Γ. Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	10.276,49€
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.	1.237,23€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.513,72€

(Αρ. Πράξης/2019)

Δ. Πρόστιμο ΦΠΑ - άρθρου 79 ν. 4472/2017: ποσό 4.827,75€

(Αρ. Πράξης/2019)

Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2016

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2016
Διαφορά φόρου	13.167,45€
Πρόστιμο φόρου άρθρ. 58 ΚΦΔ	6.583,73€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.751,18€

(Αρ. Πράξης/2019)

Β. Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	9.801,45€
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.	4.900,72€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	14.702,17€

(Αρ. Πράξης/2019)

Γ. Πρόστιμο ΦΠΑ - άρθρου 79 ν. 4472/2017: ποσό 5.344,13€

(Αρ. Πράξης/2019)

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.