



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 27-05-2020

Αριθμός απόφασης: 880



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

Τις διατάξεις :

- 1.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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
- 2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Ε 2043/06-04-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α' 75)
- 4.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 5.Τη με ημερομηνία **20-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**....., με έδρα στο 2^ο χλμ Θεσσαλονίκης, Τ.Κ.:....., κατά της με αριθμ./09-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-

31/12/2013, του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **20-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:.....**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /09-12-2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ποσού **19.435,20€** (48.588,00€ x 40%), λόγω έκδοσης δυο εικονικών, φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, καθαρής αξίας ύψους 48.588,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 6 του Ν 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), όπως ίσχυε κατά το χρόνο τέλεσης, επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 7 § 3 περ. β' ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015).

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε στα πλαίσια διενέργειας ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), δυνάμει των με αριθμό /2018 και /2019 σχετικών εντολών ελέγχου του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης, βάσει των οποίων συντάχθηκε η από 03/12/2019 σχετική έκθεση ελέγχου με αριθμό Σ.Δ.Ε. /2019 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 έως 31/12/2013. Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρία η παράβαση της έκδοσης δύο εικονικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους.

Αφορμή του ελέγχου, αποτέλεσε ο έλεγχος που διενεργήθηκε επίσης από την Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης στην εταιρία με την επωνυμία ΑΕ (ΑΦΜ:.....) και αφορούσε τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η προσφεύγουσα ήταν μια εκ των συμβαλλομένων επιχειρήσεων με την ΑΕ.

Από τον έλεγχο που διενήργησε η Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης στα προσκομισθέντα λογιστικά αρχεία της προσφεύγουσας, διαπίστωσε τα παρακάτω:

Η προσφεύγουσα, με το με αριθμ. /24-07-2-13 τιμολόγιο (Δελτίο Αποστολής /23-07-2013) της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΑΕ» με ΑΦΜ:....., προμηθεύτηκε έξι (6) τεμάχια «Inverter Power One PVI 10.00» με τιμή μονάδος 1.840,00€, ήτοι καθαρή αξία του

τιμολογίου 11.040,00€ (1.840,00€*6) πλέον ΦΠΑ 2.539,20€ και συνολική αξία 13.579,20€. Το εν λόγω τιμολόγιο, σύμφωνα και με το με αριθμ...../04-11-2019 έγγραφο της Alpha Bank, εξοφλήθηκε από την προσφεύγουσα με μεταφορά του ποσού των 13.579,20€ μέσω Web-Banking από τον με αριθμ..... λογαριασμό Alpha Bank της προσφεύγουσας προς τον υπ'αριθμ..... λογαριασμό με δικαιούχο την εταιρία «.....» (μετατροπή της νομικής μορφής από ΑΕ σε ΕΕ και μετονομασία της «..... ΑΕ» στις 19-12-2018) με ΑΦΜ:..... Επιπλέον, διαπιστώθηκε και η σχετική ημερολογιακή εγγραφή στο γενικό ημερολόγιο της προσφεύγουσας.

Επιπλέον, η προσφεύγουσα, με το με ημερομηνία 30-07-2013 τιμολόγιο με σχετικό προτιμολόγιο το υπ'αριθμ..... Proforma Invoice εκδόσεως της εταιρίας βουλγαρικών συμφερόντων «..... LTD» (VAT No), προμηθεύτηκε 258 τεμάχια συλλέκτες «SOPRAY 230W» με τιμή τεμαχίου 121,90€ και συνολική αξία 31.450,20€. Συνημμένα στο εν λόγω τιμολόγιο εξωτερικού ήταν:

α) η εκτύπωση της κίνησης της Τράπεζας Πειραιώς που αφορούσε την εκτέλεση της πληρωμής του ως άνω προτιμολογίου συνολικής αξίας 31.450,20€ στις 22/07/2013 (ημερομηνία κίνησης 19-07-2013) από το λογαριασμό με αριθμό στον λογαριασμό με αριθμό BG..... με δικαιούχο την LTD. Στην καρτέλα του λογαριασμού όψεως της προσφεύγουσας, με αριθμό γενικής λογιστικής 38-03-00-0003 με περιγραφή «Όψεως Πειραιώς», είναι καταχωρημένη στην πίστωση του λογαριασμού η πληρωμή ποσού 31.450,20€ προς την LTD με ημερομηνία 19-07-2013.

β) το CMR με ημερομηνία 26-07-2013, το οποίο αφορούσε τη μεταφορά 258 τεμαχίων «ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY 230W» με συνολικό βάρος 5.200kg από την έδρα της LTD στην εταιρία με μεταφορά από την LTD (VAT No).

Ακολουθώντας, η προσφεύγουσα εξέδωσε τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία εσόδων και συνοδευτικών μεταφοράς:

1) Το με αριθμ...../27-07-2013 Δελτίο Αποστολής προς την ΑΕ (αριθμ. θεώρησης HA 07 12), για τη μεταφορά 86 τεμαχίων «ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY 230W» και 3 τεμαχίων μετατροπών τάσης «Power One PVI 10.00». Η μεταφορά των εμπορευμάτων πραγματοποιήθηκε με το με αριθμό κυκλοφορίας (ορθός αριθμός κυκλοφορίας) όχημα. Σε συνέχεια του εν λόγω Δελτίου Αποστολής εκδόθηκε το με αριθμ...../27-08-2013 Τιμολόγιο προς την ΑΕ, για την πώληση 86 τεμαχίων «ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY 230W» προς 146,00€ το τεμάχιο και 3 τεμαχίων μετατροπών τάσης «Power One PVI 10.00» προς 1.820,00€ το τεμάχιο, ήτοι συνολική καθαρή αξία 18.016,00€ πλέον ΦΠΑ 4.143,68€, συνολική αξία του τιμολογίου 22.159,68€ επί πιστώσει.

2) Το με αριθμ...../05-08-2013 Δελτίο Αποστολής προς την ΑΕ (αριθμ. θεώρησης HA 07 12), για τη μεταφορά 172 τεμαχίων «ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY 230W» και 3 τεμαχίων μετατροπών τάσης «Power One PVI 10.00». Η μεταφορά των εμπορευμάτων πραγματοποιήθηκε με το με αριθμό κυκλοφορίας όχημα (νέος αριθμός κυκλοφορίας

.....), που ανήκε στην προσφεύγουσα. Σε συνέχεια του εν λόγω Δελτίου Αποστολής εκδόθηκε το με αριθμ...../05-09-2013 Τιμολόγιο προς την ΑΕ, για την πώληση 172 τεμαχίων «ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY 230W» προς 146,00€ το τεμάχιο και 3 τεμαχίων μετατροπών τάσης «Power One PVI 10.00» προς 1.820,00€ το τεμάχιο, ήτοι συνολική καθαρή αξία 30.572,00€ πλέον ΦΠΑ 7.031,56€, συνολική αξία του τιμολογίου 37.603,56€ επί πιστώσει.

Των ως άνω φορολογικών στοιχείων προηγήθηκε η έκδοση του με αριθμ.258/19-07-2013 προτιμολογίου εκδόσεως της προσφεύγουσας προς την εταιρία ΑΕ, το οποίο αποτέλεσε την έγγραφη προσφορά για την πώληση 258 τεμαχίων «ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY 230W» προς 146,00€ το τεμάχιο και 6 τεμαχίων μετατροπών τάσης «Power One PVI 10.00» προς 1.820,00€ το τεμάχιο. Η συνολική αξία του υπ'αριθμ...../19-07-2013 προτιμολογίου ταυτίζεται με τη συνολική αξία των τελικώς εκδοθέντων τιμολογίων (...../27-08-2013 και/05-09-2013).

Από τον έλεγχο του τρόπου εξόφλησης των ανωτέρω τιμολογίων διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

- Στις 22-07-2013 πραγματοποιήθηκε πληρωμή ποσού 48.588,00€ με την παραλαβή της υπ'αριθμ...../30-09-2013 επιταγής εισπρακτέας και αντιστοιχούσε στη συνολική καθαρή αξία του υπ'αριθμ...../19-07-2013 προτιμολογίου αλλά και στη συνολική καθαρή αξία των μετέπειτα εκδοθέντων Τιμολογίων (...../27-08-2013 και/05-09-2013). Η εν λόγω επιταγή επιστράφηκε στον πελάτη στις 02-10-2013 με την υπ'αριθμ.ΕΣΣΑΕ εγγραφή.
- Τα προαναφερθέντα τιμολόγια, ήτοι το υπ'αριθμ...../27-08-2013 και το υπ'αριθμ...../05-09-2013, καταχωρήθηκαν στην καρτέλα του πελάτη ΑΕ στις 27-08-2013 και στις 05-09-2013 αντίστοιχα με τη συνολική τους αξία να ανέρχεται στα 59.763,24€. Το υπόλοιπο στην καρτέλα του πελάτη διαμορφώθηκε στα 11.175,24€.
- Στις 30-09-2013 καταχωρήθηκε με το υπ'αριθμ..... η παραλαβή επιταγής, της υπ'αριθμ...../15-11-2013 επιταγής εισπρακτέας ποσού 48.588,00€, η οποία επιστράφηκε στον πελάτη στις 28-11-2013 με την υπ'αριθμ.ΕΣΣΑΕ εγγραφή. Ο έλεγχος, με το υπ'αριθμ.πρωτ.ΕΜΠ/23-10-2013 έγγραφο του προς την Τράπεζα Πειραιώς, ζήτησε να του γνωστοποιηθούν τυχόν διαθέσιμα στοιχεία και να του αποσταλεί φωτοαντίγραφο των δυο όψεων των ανωτέρω επιταγών. Με το υπ'αριθμ.πρωτ...../11-11-2019 έγγραφό της, η Τράπεζα Πειραιώς γνωστοποίησε στον έλεγχο ότι δεν κατέστη δυνατός ο εντοπισμός των εν λόγω επιταγών με τα στοιχεία που της χορηγήθηκαν. Ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα επιπλέον στοιχείο παρά μόνο εκτυπώσεις από το πληροφοριακό της σύστημα και την καρτέλα του πελάτη της, ήτοι της ΑΕ. Από τα λογιστικά αρχεία που προσκομίσθηκαν από την εταιρία ΑΕ, κατόπιν της υπ'αριθμ...../24-10-2019 πρόσκλησης για διάθεση Λογιστικών Αρχείων, προέκυψε ότι ούτε στην καρτέλα του προμηθευτή της (ήτοι της προσφεύγουσας), ούτε στην καρτέλα του λογαριασμού

33-90 ήταν καταχωρημένη η παραλαβή, η μεταβίβαση και τελικά η επιστροφή των προαναφερθέντων επιταγών.

- Ακολούθως, στις 19-11-2013 καταχωρήθηκε με το υπ' αριθμ. παραστατικό η κατάθεση ποσού 10.000,00€ στο λογαριασμό όψεως που τηρεί η προσφεύγουσα στην Εθνική Τράπεζα με αριθμό 208/..... Ο έλεγχος, με το υπ' αριθμ. πρωτ...../02-07-2019 έγγραφό του, ζήτησε από την Εθνική Τράπεζα την αποστολή του ανωτέρω παραστατικού. Με το υπ' αριθμ. πρωτ...../-7-10-2019 έγγραφο, η Εθνική Τράπεζα απέστειλε το σχετικό παραστατικό, από το οποίο προέκυψε ότι στις 19-11-2013 και ώρα 10:07 πραγματοποιήθηκε κατάθεση ποσού 10.000,00€ από την ΑΕ με 200 χαρτονομίσματα των 50,00€.
- Ακολούθησαν τμηματικές καταβολές από την ΑΕ στον υπ' αριθμ..... λογαριασμό EUROBANK της προσφεύγουσας, ύψους 5.000,00€ έκαστης ως παρακάτω:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ
16-01-2014	5.000,00€
05-03-2014	5.000,00€
11-04-2014	5.000,00€
15-05-2014	5.000,00€
01-08-2014	5.000,00€
17-10-2014	5.000,00€

Ο έλεγχος, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/02-07-2019 έγγραφό του, ζήτησε από την Τράπεζα EUROBANK να του αποστείλει τα παραστατικά των ανωτέρω καταθέσεων. Με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/01-08-2019 έγγραφό της, η τράπεζα απέστειλε τις συστημικές εκτυπώσεις με τα στοιχεία των λογαριασμών που χρεωπιστώθηκαν. Από τις εν λόγω εκτυπώσεις προέκυψε πως όλες οι ανωτέρω καταθέσεις έγιναν με μεταφορά του ποσού από το λογαριασμό της ΑΕ με αριθμό στο λογαριασμό της προσφεύγουσας με αριθμό

- Κατόπιν των ανωτέρω συναλλαγών, το τελικό υπόλοιπο του πελάτη ΑΕ ανήλθε στο ποσό των 19.763,24€. Για το ποσό αυτό παρελήφθηκε στις 31-12-2014 η υπ' αριθμ...../18-03-2015 επιταγή εκδόσεως με ΑΦΜ:..... σε διαταγή της ΑΕ, η οποία οπισθογραφήθηκε στην προσφεύγουσα.
- Στις 18-03-2015 η ως άνω επιταγή επιστράφηκε στην ΑΕ.
- Ο έλεγχος, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/02-07-2019 έγγραφό του, ζήτησε από την Τράπεζα Πειραιώς το σώμα της υπ' αριθμ.....-6/18-03-2015 επιταγής, καθώς και ενημέρωση σχετικά με την τρόπο εξόφλησής της. Με το υπ' αριθμ. πρωτ...../26-07-2019 έγγραφό της, η Τράπεζα Πειραιώς απέστειλε της δυο όψεις της εν λόγω επιταγής,

καθώς και την υπ' αριθμ. πρωτ...../02-10-2015 Αίτηση Ακύρωσης Επιταγών. Από την πίσω όψη της επιταγής διαπιστώθηκε ότι αυτή οπισθογραφήθηκε από την ΑΕ στην προσφεύγουσα και στη συνέχεια από την προσφεύγουσα στη ΑΕ με ΑΦΜ:..... Από την υπ' αριθμ. πρωτ...../02-10-2015 Αίτηση Ακυρώσεως Επιταγών προέκυψε ότι η υπ' αριθμ...../18-03-2015 επιταγή εκδόσεως , ακυρώθηκε στις 02-10-2015.

- Αναφορικά με το οφειλόμενο υπόλοιπο της ΑΕ προς την προσφεύγουσα, το οποίο προέκυψε από την επιστροφή της ως άνω επιταγής, αυτό εξοφλήθηκε στις 18-03-2015 με ισόποση κατάθεση από το λογαριασμό της ΑΕ στον υπ' αριθμ..... λογαριασμό που τηρεί η προσφεύγουσα στην Τράπεζα EUROBANK. Ειδικότερα, στις 18-03-2015 πραγματοποιήθηκε ανάληψη ποσού 19.763,24€ από το λογαριασμό που τηρεί η ΑΕ στην Τράπεζα EUROBANK με αιτιολογία «εξόφληση λογαριασμού Σταυρίδης».
- Ο έλεγχος, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/07-08-2019 έγγραφό του, ζήτησε από την Τράπεζα EUROBANK την αποστολή αντιγράφου της κίνησης του υπ' αριθμ..... λογαριασμού της προσφεύγουσας. Με το υπ' αριθμ. πρωτ...../05-09-2019 έγγραφό της, η Τράπεζα EUROBANK απέστειλε την κίνηση του ανωτέρω λογαριασμού για το διάστημα από 01-01-2013 έως 31-12-2015. Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις προέκυψε ότι στις 18-03-2015 πραγματοποιήθηκε πίστωση ποσού 19.763,24€ στον εν λόγω λογαριασμό με αιτιολογία «εξόφληση λογαριασμού».

Από τον έλεγχο που πραγματοποίησε η Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης στην επιχείρηση ΑΕ διαπιστώθηκε ότι:

- Πρόκειται για ανώνυμη εταιρία με έδρα τη Θεσσαλονίκης. Έκανε έναρξη εργασιών στις 15-07-2008. Αντικείμενο κύριας δραστηριότητας είναι οι Υπηρεσίες Ανάπτυξης και Υποστήριξης Λογισμικού Εφαρμογών Τηλεματικής και δευτερεύουσα δραστηριότητα η Παραγωγή Ηλεκτρικής Ενέργειας από Φωτοβολταϊκά Συστήματα. Κατά το υπό έρευνα διάστημα, η εταιρία διατηρούσε δυο (2) ακόμη εγκαταστάσεις, ήτοι υποκατάστημα στη Θέση στο Θεσσαλονίκης και β) Γραφείο επί της οδού στη Θεσσαλονίκη.
- Τα μέλη της εταιρίας είναι: α) Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος ο με ΑΦΜ:....., β) Αντιπρόεδρος για το διάστημα 15/07/2008-19/02/2015 η με ΑΦΜ:....., γ) Αντιπρόεδρος από τις 19/02/2015 η με ΑΦΜ:....., δ) Μέλος για το διάστημα 15/07/2008-28/08/2017 ο του με ΑΦΜ:..... και ε) Μέλος ο του με ΑΦΜ:..... Ο με ΑΦΜ:..... έχει στην κατοχή του μεταξύ

άλλων, ένα ακίνητο επιφάνειας 72τμ στην Κοινότητα με ποσοστό συνιδιοκτησίας 8,33%.

- Στις 24/10/2019 ημέρα της εβδομάδος Πέμπτη και ώρα 11:00 συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης, κατόπιν της υπ' αριθ./2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της υπηρεσίας, μετέβη στην έδρα της Α.Ε. Από τον επιτόπιο έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα περιγραφόμενα επί των φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως, φωτοβολταϊκά στοιχεία δεν βρέθηκαν στην έδρα της εταιρίας, όπως αυτό επιβεβαιώνεται και από το συνταχθέν Πρωτόκολλο Ποσοτικής Καταμέτρησης της 24/10/2019. Περαιτέρω, από τον έλεγχο των λογιστικών αρχείων της εταιρίας διαπιστώθηκε ότι η εταιρία Α.Ε. εξέδωσε κατά την χρήση 2015, το υπ' αριθ./25-06-15 Τιμολόγιο Πώλησης με σχετικό το ΔΑ Νο/25.6.2015, προς την εταιρία, στο οποίο ως είδη περιγράφονται **65 τεμάχια «ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY» και 5 τεμάχια «ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΑ ΤΑΣΗΣ INVERTER Power One PVI 10.00»** με συνολική αξία συναλλαγής 52.813,64€.
- Αναλυτικά τα περιγραφόμενα στο εν λόγω τιμολόγιο απεικονίζονται παρακάτω:

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ				
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΟΤΗ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΟΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
.....	1. ΣΥΛΛΕΚΤΗΣ SOPRAY 230Wτμχ 65	145,00€	9.425,00€	ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΤΕΛΕΧΟΥΣ ΤΟΥ ΤΙΜ. ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ ΤΟ ΕΞΗΣ: « ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΦΠΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ Δ.Ο.Υ. ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΑΡ...../2015 »
	2.ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΑΣΤΑ ΣΗΣPOWERONΕΡVΙ 10.00 τμχ 5	1.820,00€	9.100,00€	
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ			45.529,00€	ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΟΤΙ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΕΙ ΟΡΘΑ Η ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΚΑΙ ΚΑΤ’ ΕΠΕΚΤΑΣΗ ΤΟ ΦΠΑ ΚΑΙ Η ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΦΟΥ ΑΠΟ ΤΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ 9.425,00€+9.100,00€ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΠΟΣΟ 18.525,00€ (ΚΑΙ ΚΑΤ’ ΕΠΕΚΤΑΣΗ ΤΟ ΦΠΑ ΕΙΝΑΙ 2.964,00€ ΚΑΙ Η ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ 21.489,00€)
ΦΠΑ 16%			7.284,00€	
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ			52.813,64€	
ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ				
.....	1. ΣΥΛΛΕΚΤΗΣ SOPRAY 230Wτμχ 65	ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΥΤ/ΤΟΥ : ΕΚΒ 6043 ΩΡΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ Ή ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ: 12:26 ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΤΕΛΕΧΟΥΣ ΤΟΥ ΔΑ ΥΠΑΡΧΕΙ ΔΙΑΓΡΑΜΜΙΣΗ ΣΤΟΝ ΑΡΙΘΜΟ (No) ΠΟΥ ΤΟ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΖΕΙ ΚΑΙ ΕΠΑΝΕΓΓΡΑΦΗ ΕΠ ΑΥΤΟΥ, ΤΟΥ ΑΡΙΘΜΟΥ 25		
	2.ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΑΣ ΤΑΣΗΣ POWERONΕΡVΙ 10.00 τμχ 5			

- Από τον έλεγχο των φορολογικών βιβλίων της διαπιστώθηκε ότι, τουλάχιστον από το φορολογικό έτος 2015 και εντεύθεν, δεν υφίσταται πάγιος

εξοπλισμός φωτοβολταϊκών συστημάτων «ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY» και «ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΑ ΤΑΣΗΣ INVERTER Power One PVI 10.00».

- Αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως Α.Ε. με λήπτη την επιχείρηση, σε αυτά περιγράφεται η πώληση εξήντα πέντε «συλλεκτών SOPRAY 230W» και πέντε τεμαχίων «μετατροπέα τάσης POWER ONE PVI 10,00», ενώ στα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως με λήπτη την Α.Ε. περιγράφεται η πώληση 258 «συλλεκτών SOPRAY 230W» και έξι «μετατροπέων τάσης POWER ONE PVI 10,00» ενώ **τόσο από τον φυσικό έλεγχο στην έδρα της AMD TELECOM Α.Ε όσο και από τις εγγραφές στα φορολογικά βιβλία της εταιρίας δεν προέκυψε απόθεμα παγίων με τους ανωτέρω κωδικούς ονομασίας.**

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος με το υπ' αριθμ. πρωτ...../03-09-2018 έγγραφό του, ζήτησε από τη ΔΟΥ την αποστολή του πλήρους φακέλου Μητρώου (έναρξη, μεταβολές, υποκαταστήματα) και ΦΠΑ (αυτοψίες φωτοβολταϊκών πάνελ, αίτηση της επιχείρησης, με αριθμό πρωτ...../2015 Δ.Ο.Υ. Νάξου με όλα τα δικαιολογητικά και η Βεβαίωση υπ' αριθμ...../2015 απαλλαγής ΦΠΑ της Π/2389/πολ 137-040), της επιχείρησης με ΑΦΜ:..... Με το υπ' αριθμ. πρωτ...../18-10-18 έγγραφό της, η Δ.Ο.Υ. διαβίβασε το φάκελο ΦΠΑ και Μητρώου της επιχείρησης, από την επεξεργασία των οποίων προέκυψαν τα παρακάτω.

- Από την Αυτοψία που διενεργήθηκε στις 06/09/2017 στην έδρα της επιχείρησης στη θέση βρέθηκαν στο χώρο μόνο βάσεις φωτοβολταϊκών και όχι μηχανήματα. Επίσης έγινε αυτοψία στην παλιά έδρα στη θέση, όπου βρέθηκαν διάφορα μηχανήματα. Στη συγκεκριμένη αυτοψία δεν βρέθηκαν πουθενά φωτοβολταϊκά συστήματα.
- Από την Αυτοψία που διενεργήθηκε στις 06/09/2017 στο υποκατάστημα της επιχείρησης στη θέση, δεν βρέθηκε ούτε περίφραξη ούτε κτίσμα και ο χώρος βρέθηκε κενός.
- Στην υπ' αριθμ. πρωτ...../07-09-16 Γνωστοποίηση του στη Δ.Ο.Υ. με την οποία δήλωνε μεταξύ άλλων ότι: **«ο μηχανολογικός εξοπλισμός της επιχείρησης βρίσκεται σε μισθωμένο χώρο στη θέση Χώρας πλην εξαρτημάτων φ/β συστήματος που βρίσκονται στην έδρα στην».**
- Από την Αυτοψία που διενεργήθηκε στις 14/09/2017 στην έδρα της επιχείρησης στη τοποθεσία και στο υποκατάστημα στη θέση, διαπιστώθηκε ότι εντός του χώρου υπήρχαν μηχανήματα τα οποία δεν βρίσκονταν σε λειτουργία.

- Ως εκ τούτου, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα περιγραφόμενα πάγια, επί των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως Α.Ε. με λήπτη την επιχείρηση, «Συλλέκτες SOPRAY 230W» και «Μετατροπείς Τάσης POWER ONE PVI 10,00», τουλάχιστον για τις χρήσεις 2015 και 2016 δεν βρίσκονταν στην κατοχή της επιχείρησης.
- Το συμπέρασμα αυτό ενισχύεται από το γεγονός ότι η ανωτέρω επιχείρηση υπέβαλε δήλωση έναρξης δραστηριότητας Παραγωγή Ηλεκτρικής Ενέργειας από Φ/Β Συστήματα στις 06/04/2017.

Ακολούθως, στις 24/10/2019 ημέρα της εβδομάδος Πέμπτη και ώρα 14:00 συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), κατόπιν της/2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της υπηρεσίας, μετέβη στην έδρα της επιχείρησης Ζητήθηκαν και προσκομίστηκαν κατά την ώρα του ελέγχου από τη λογίστρια της επιχείρησης παρουσία του διαχειριστή, τα κάτωθι:

1. Κατάσταση Απογραφών Χρήσης 2012 η οποία και θεωρήθηκε από τον έλεγχο.
2. Καρτέλα Είδους SOPRAY Φ/Β ΠΑΝΕΛ 230W.
3. Καρτέλα Είδους INVERTER POWER ONE PVI10.0.
4. Ισοζύγιο Λογαριασμών Όψεως για τη χρήση 2013.
5. Αναλυτικό Καθολικό λογαριασμού 38.03.00.0003 Όψεως Πειραιώς για την περίοδο 01/07/2013-31/12/2013.

Από την επεξεργασία των ανωτέρω προέκυψαν οι κάτωθι διαπιστώσεις:

Στην Καρτέλα Είδους «SOPRAY Φ/Β ΠΑΝΕΛ 230W» απεικονίζονται οι συναλλαγές που περιγράφηκαν ανωτέρω.

Στην Καρτέλα Είδους «INVERTER POWER ONE PVI 10.0» απεικονίζονται οι συναλλαγές που περιγράφηκαν ανωτέρω.

Στην καρτέλα του λογαριασμού όψεως που τηρεί η επιχείρηση στην Πειραιώς απεικονίζεται η πληρωμή ποσού 31.450,20€ που πραγματοποιήθηκε στις 19/07/2013 προς την LTD για την εξόφληση του υπ' αριθ. Προτιμολογίου (ημερομηνία εκτέλεσης της συναλλαγής από το πιστωτικό ίδρυμα ήταν η 22/07/2013).

Το συνεργείο ελέγχου ζήτησε από το διαχειριστή της επιχείρησης, την παροχή εξηγήσεων όσον αφορά τις υπό διερεύνηση συναλλαγές. Με την υπ' αριθ. πρωτ./24-10-19 Υπεύθυνη Δήλωσή του ο μεταξύ άλλων δήλωσε ότι:

- Πούλησε τα εμπορεύματα, ήτοι 258 τεμάχια «ΣΥΛΛΕΚΤΗΣ SOPRAY 230W» και 6 τεμάχια «INVERTER Power One PVI 10.00» στην Α.Ε., κατόπιν επαφής που είχε με την η οποία του συστήθηκε ως μέλος της εν λόγω εταιρίας.
- Η τον ενημέρωσε ότι τα εμπορεύματα θα παραληφθούν από την έδρα της εταιρίας

- **Στις 27/07/2013 μετέβη στην έδρα της εταιρίας ο με το υπ' αριθ.κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ. με το οποίο μετέφερε 86 «ΣΥΛΛΕΚΤΕΣ SOPRAY 230W» και 3 τεμάχια «INVERTER Power One PVI 10.0».**
- Στις 05/08/2013 μεταφέρθηκαν με το υπ' αριθ.κυκλοφορίαςΦ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας της, 172 «ΣΥΛΛΕΚΤΕΣ SOPRAY 230W» και 3 τεμάχια «INVERTER Power One PVI 10.0» στην έδρα της εταιρίας σύμφωνα με τα όσα θυμάται ο
- Η τιμή πώλησης των «INVERTER Power One PVI 10.0» ήταν κατά 20,00€ μικρότερη σε σχέση με την τιμή αγοράς τους, ωστόσο το κέρδος από την πώληση των «ΣΥΛΛΕΚΤΩΝ SOPRAY 230W» αντιστάθμισε το συνολικό επιθυμητό κέρδος για την επιχείρηση.
- **Δεν υπήρξε κάποιο Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της και της Α.Ε.** παρά μόνο το υπ' αριθ...../19-07-13 Προτιμολόγιο.
- **Οι πληρωμές αρχικά γινόταν με επιταγές τις οποίες σφράγιζε ενώπιον του η με την σφραγίδα της Α.Ε.**
- Οι εν λόγω επιταγές **δεν εξοφλήθηκαν** και επιστράφηκαν στην
- Ακολούθησαν τμηματικές καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της
- **Ο δεν έχει μεταβεί προσωπικά στην έδρα της**
- Το όχημα μεταφοράς των εμπορευμάτων στο υπ' αριθ...../27-07-13 Δελτίο Αποστολής εσφαλμένα αναγράφηκε ως αντί του ορθού το οποίο ανήκει στον

Στη συνέχεια κρίθηκε απαραίτητη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων στην οντότητα του με ΑΦΜ:....., ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με έναρξη εργασιών στις 18-12-2006 και αντικείμενο κύριας δραστηριότητας την Κατασκευή Μεταλλικών Πορτών και Παραθύρων. Δύο εκ των δευτερευουσών δραστηριοτήτων της επιχείρησης είναι α) το Χονδρικό Εμπόριο Φωτοβολταϊκών Στοιχείων και β) το Λιανικό Εμπόριο Φωτοβολταϊκών Στοιχείων. Η επιχείρηση έχει στην κατοχή της το υπ' αριθ.κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ.. Μετά την έκδοση της υπ' αριθμ...../29-10-2019 εντολής ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας, ο υπέβαλε στην ως άνω Υπηρεσία την με αριθμό πρωτ...../29-10-2019 υπεύθυνη δήλωση, με την οποία, μεταξύ άλλων, δήλωσε ότι:

- Τον Ιούλιο 2013 επικοινωνήσε μαζί του ο και του ζήτησε να τοποθετήσει φωτοβολταϊκά στοιχεία της
- **Στη συνέχεια επικοινωνήσε μαζί του η και του ζήτησε να τοποθετήσει τα φωτοβολταϊκά στοιχεία στο και στην και τον ρώτησε το κόστος της εν λόγω συναλλαγής.**
- Στις 27/07/2013 ο μετέβη στο εργοστάσιο της από όπου φόρτωσε 129 ΣΥΛΛΕΚΤΕΣ SOPRAY 230W.
- Μετέφερε τα εν λόγω εμπορεύματα **στην**

- Ο τοποθέτησε σε οροφή οικίας μέσα στο χωριό 10KW (43) και άλλα δύο 2*10KW (86), έξω από το χωριό σε οροφές οικιών.
- Η με γερανό ανέβασε τα πάνελ στην οροφή των κτιρίων.
- Το Δελτίο Αποστολής του το έδωσε ο στις 27/07/2013.
- Την προηγούμενη μέρα εισέπραξε προκαταβολή 200 ευρώ από την
- Μετά από 3-4 μέρες πάλι σε συνεννόηση με την και τον τοποθέτησε σε ένα σπίτι στο οδό δεν θυμάται 1*10KW (43) φωτοβολταϊκά μάρκας SOPRAY 230W.
- Στο διπλανό σπίτι ανέβηκαν 1*10KW (43) φωτοβολταϊκά μάρκας SOPRAY 230W τα οποία δεν τοποθετήθηκαν λόγω προβλήματος με τη ΔΕΗ.
- Τα εν λόγω φωτοβολταϊκά δεν μεταφέρθηκαν από τον
- Τα συγκεκριμένα φωτοβολταϊκά ο τα είδε στο παλιό εργοστάσιο πλινθοκεραμοποιίας του από όπου μεταφέρθηκαν στα σπίτια στο
- Ο συνολικά πληρώθηκε από την 500,00€ για την τοποθέτηση των φωτοβολταϊκών.
- Από την ο δεν εισέπραξε χρήματα.
- Ο ενημέρωσε τον, διαχειριστή της για το ότι η μεταφορά των φωτοβολταϊκών στις 27/07/2013 έγινε στην και όχι στην έδρα της Α.Ε. στη
- Ο ποτέ δεν πήγε στην έδρα της στη

Σε συνέχεια των ανωτέρω, κρίθηκε απαραίτητη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων για την Από την ανάκτηση του προφίλ της από το πληροφοριακό σύστημα Elenxis, προέκυψε ότι η με ΑΦΜ:..... είναι δικηγόρος με ημερομηνία έναρξης της δραστηριότητας στις 17/02/1989 και ημερομηνία διακοπής στις 31/12/2010. Η οικία της βρίσκεται επί της οδού 48 στο Θεσσαλονίκης. Σύζυγος της είναι ο με ΑΦΜ:..... Η είναι α) Αντιπρόεδρος Δ.Σ. στην επιχείρηση (ΑΦΜ:.....), β) Μέλος στην επιχείρηση ΑΕ (ΑΦΜ:.....) και γ) Ετερόρρυθμο Μέλος στην επιχείρηση ΣΙΑ ΕΕ (ΑΦΜ:.....) μέχρι και τις 27/03/2013. Επίσης, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις προέκυψε ότι η είναι η μητέρα του με ΑΦΜ:.....

Από την ανάκτηση της Δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) του έτους 2013 προέκυψε ότι μεταξύ άλλων η είχε στην κατοχή της τα κάτωθι ακίνητα:

ΑΤΑΚ	ΝΟΜΟΣ	ΔΗΜΟΤΙΚΟ	ΟΔΟΣ	ΑΡΙΘ.	ΚΤΙΣΜΑ
------	-------	----------	------	-------	--------

		ή ΚΟΙΝΟΤΙΚ Ο ΔΙΑΜΕΡΙΣ ΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ	Ο.Τ.					
					ΚΥΡΙΟ Ι ΧΩΡΟΙ	ΒΟΗΘΗ ΤΙΚΟΙ ΧΩΡΟΙ	ΕΤΟΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝ/ΣΙΑΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ
.....	ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ				40	40	1920	50%	
.....	ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ				60		1920	50%	

Από τη Δήλωση Περιουσιακής Κατάστασης (Ε9) της χρήσης 2015 προέκυψε ότι τα εν λόγω ακίνητα διαγράφηκαν από την κατοχή της

Επίσης, σε συνέχεια των ανωτέρω, από την ανάκτηση του προφίλ του (ΑΦΜ) από το πληροφοριακό σύστημα Elenxis της υπηρεσίας μας, προέκυψε ότι ο εν λόγω είναι Αγρότης Ειδικού Καθεστώτος με ημερομηνία έναρξης της δραστηριότητας 12/08/2015. Ο είναι α) Μέλος Δ.Σ. στην επιχείρηση ΑΕ (ΑΦΜ) και β) Ομόρρυθμο Μέλος και Διαχειριστής στην επιχείρηση ΕΕ (ΑΦΜ) μέχρι και τις 27/03/2013. Ο δεν είναι κάτοχος ακινήτων στην περιοχή και

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία εξέδωσε η επιχείρηση με ΑΦΜ:..... προς την επιχείρηση Α.Ε. με ΑΦΜ:..... κατά τη χρήση 2013 συνολικής αξίας 59.763,24€ (συνολικής καθαρής αξίας 48.588,00€ και ΦΠΑ 11.175,24€), ήτοι α) το TIM...../27-08-13 συνολικής αξίας 22.159,68€ (καθαρής αξίας 18.016,00€ και ΦΠΑ 4.143,68€) και το β) TIM...../05-09-13 συνολικής αξίας 37.603,56€ (καθαρής αξίας 30.572,00€ και ΦΠΑ 7.031,56€), και φέρεται να αφορούσαν την πώληση εμπορευμάτων, ήτοι 258 τεμαχίων «ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY 230W» και 6 τεμαχίων «INVERTER POWER ONE PVI 10.0», **είναι εικονικά και εκδόθηκαν για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους.**

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι ο έλεγχος δεν αποδεικνύει την εικονικότητα των συναλλαγών. Η προσφεύγουσα αποδεικνύει την πληρωμή, τη μεταφορά και την παραλαβή των προϊόντων. Αποδεικνύει επίσης την εξόφληση του τιμήματος από την ΑΕ», τη μεταφορά των προϊόντων από τον Όσα παραθέτει ο έλεγχος δεν αποτελούν απόδειξη εικονικότητας. Ειδικότερα, το ότι δεν μετέβη στην έδρα της ΑΕ, το ότι δεν συντάχθηκε ιδιωτικό συμφωνητικό με την ΑΕ, το ότι η εν λόγω εταιρία

εκπροσωπούνταν από την χωρίς να έχει ορισθεί στο καταστατικό, το ότι μέρος των εμπορευμάτων μεταφέρθηκαν στη (στο παλιό πλινθοκεραμοποιίο), το ότι τα εμπορεύματα τοποθετήθηκαν σε οικία εντός του οικισμού, το ότι δεν καταχωρήθηκαν στα λογιστικά αρχεία της ΑΕ δεν αποδεικνύουν την εικονικότητα των υπό κρίση συναλλαγών.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/97** *“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 τις διατάξεις του **άρθρου 2 παρ. 3 του Κ.Φ.Α.Σ.** (άρθρο πρώτο, παρ. Ε΄, υποπαρ. Ε1, του ν. 4093/2012- ΦΕΚ 222/12-11-2012), 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 ιδίου νόμου, ότι : *«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο 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 υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.»*

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 7§§3 & 5 του ν. 4337/2015** (Α΄ 129), όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση οριζόταν 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., 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 το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. **17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής φόρων και προστίμων νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία** της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 171 του Ν. 2717/1999** «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο

συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης απέδειξε την εικονικότητα των εκδοθέντων από την προσφεύγουσα επιχείρηση τιμολογίων, την οποία αιτιολόγησε πλήρως.

Ειδικότερα:

1) Η προσφεύγουσα, με το με αριθμ...../24-07-2-13 τιμολόγιο (Δελτίο Αποστολής/23-07-2013) της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., προέβη στην αγορά έξι (6) τεμαχίων «INVERTER Power One PVI 10.00», με τιμή μονάδος 1.840,00€. Το ως άνω τιμολόγιο (συνολικής αξίας 13.579,20€) εξοφλήθηκε από την προσφεύγουσα **την 23-07-2013**, ήτοι μια ημέρα πριν την έκδοση του σχετικού τιμολογίου.

Ακολουθως, με το με ημερομηνία 30-07-2013 τιμολόγιο με σχετικό προτιμολόγιο το υπ'αριθμ..... Proforma Invoice, εκδόσεως της εταιρίας βουλγαρικών συμφερόντων «.....» (VAT No), προμηθεύτηκε 258 τεμάχια συλλέκτες «SOPRAY 230W» με τιμή τεμαχίου 121,90€. Το εν λόγω τιμολόγιο (συνολικής αξίας 31.450,20€) εξοφλήθηκε από την προσφεύγουσα **την 19-07-2013**, ήτοι αρκετές ημέρες πριν την παραλαβή των σχετικών εμπορευμάτων.

2) Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα εξέδωσε τα υπο κρίση φορολογικά στοιχεία, ήτοι το τιμολόγιο/27-08-2013 (σχετικό Δελτίο Αποστολής/27-07-2013) και το τιμολόγιο/05-09-2013 (σχετικό Δελτίο Αποστολής/05-08-2013), προς την ΑΕ.

Η πρώτη πληρωμή της ΑΕ προς την προσφεύγουσα πραγματοποιήθηκε στις 22/07/2013 με την υπ'αριθμ...../30-09-13 επιταγή ποσού 48.588,00€. Η εν λόγω επιταγή επιστράφηκε ως απλήρωτη και αντικαταστάθηκε με την υπ'αριθμ...../15-11-13 επιταγή ποσού 48.588,00€, η οποία επίσης επιστράφηκε ως απλήρωτη. **Οι πραγματικές πληρωμές της εν λόγω συναλλαγής ξεκίνησαν στις 19/11/2013** με την κατάθεση ποσού 10.000,00€ στην Εθνική Τράπεζα και συνεχίστηκαν με τμηματικές καταθέσεις ποσού εκάστης 5.000,00€ κατά την περίοδο 16/01/2014-17/10/2014.

Τέλος, για το υπόλοιπο των 19.763,24€, η προσφεύγουσα παρέλαβε στις 31-12-2014 την υπ'αριθμ...../18-03-2015 επιταγή εκδόσεως με ΑΦΜ:..... σε διαταγή της ΑΕ, η οποία οπισθογραφήθηκε στην προσφεύγουσα. Η εν λόγω επιταγή ακυρώθηκε με την υπ'αριθ./02-10-15 Αίτηση Ακύρωσης Επιταγών. Ωστόσο, για την ΑΕ και τον διαπιστώθηκε από τις Συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών, ότι οι δυο οντότητες δεν είχαν συναλλαγές εντός του 2014. Οι συναλλαγές μεταξύ της Α.Ε. και του ξεκίνησαν στις 06/02/2015 με το σχετικό Προτιμολόγιο στο οποίο δινόταν προσφορά για 65 τεμάχια ΣΥΛΛΕΚΤΗ SOPRAY και 5 τεμάχια ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΑ ΤΑΣΗΣ INVERTER Power One PVI 10.00 με συνολική αξία συναλλαγής 52.813,64€. Ως εκ τούτου, η υπ'αριθ.....-6/18-03-15 επιταγή εκδόσεως προς την Α.Ε. η οποία

μεταβιβάστηκε στις 31/12/2014 στην επιχείρηση εκδόθηκε στις 31/12/2014 από τον στην Α.Ε. χωρίς να υπάρχει κάποιο ανοιχτό υπόλοιπο ούτε έναντι κάποιας μελλοντικής συναλλαγής, αφού η πρώτη μεταξύ τους συναλλαγή -έναρξη της συνεργασίας τους τοποθετείται χρονικά στις 06/02/2015 οπότε και εκδόθηκε το σχετικό Προτιμολόγιο.

Από όσα αναφέρθηκαν σχετικά με τον τρόπο εξόφλησης της συναλλαγής μεταξύ της και της Α.Ε. προκύπτει ότι η προσφεύγουσα προχώρησε σε παραγγελία και πληρωμή των περιγραφόμενων φωτοβολταϊκών στοιχείων τα οποία προοριζόταν για πώληση στην Α.Ε, χωρίς ωστόσο να λάβει ουσιαστική προκαταβολή για τη μεταξύ τους συναλλαγή, αφού αφενός έλαβε μεταχρονολογημένες επιταγές, γεγονός που δεν της εξασφάλισε την απαραίτητη ρευστότητα που απαιτούνταν για την εξόφληση των προμηθευτών της. Αφετέρου, οι εν λόγω επιταγές επιστράφηκαν ως ανείσπρακτες παρατείνοντας ακόμη περισσότερο την πιστωτική περίοδο προς την Α.Ε. Δηλαδή, η προχώρησε σε συναλλαγή με την με την οποία συνεργαζόταν για πρώτη φορά, χωρίς να λάβει ουδεμία εξασφάλιση για τον τρόπο εξόφλησης και χωρίς κάποιο μεταξύ τους Συμφωνητικό. Η πρακτική αυτή της χορήγησης μεγάλης πιστωτικής περιόδου στους πελάτες και δη σε νέους πελάτες χωρίς τη λήψη εγγυήσεων και προκαταβολής για τη διεκπεραίωση και τη διασφάλιση της εξόφλησης της συναλλαγής, αντίκειται εντελώς στην επιχειρηματική πρακτική που ακολουθούνταν κατά κόρον, κατά το υπό διερεύνηση διάστημα στο οποίο επικρατούσε κλίμα ανασφάλειας λόγω της οικονομικής κρίσης της χώρας.

3)Σύμφωνα με την υπεύθυνη δήλωση του:

α) Μέρος των εμπορευμάτων, ήτοι εκατόν είκοσι εννέα (129) «ΣΥΛΛΕΚΤΕΣ SOPRAY 230W» και τρία (3) «INVERTER POWER ONE PVI 10.00» μεταφέρθηκαν στην, και όχι στην έδρα της Α.Ε. στη

β) Ογδόντα έξι (86) «ΣΥΛΛΕΚΤΕΣ SOPRAY 230W» τοποθετήθηκαν σε δύο (2) οικίες εκτός του οικισμού της, καθ'υπόδειξη της Τα εν λόγω φωτοβολταϊκά δεν μεταφέρθηκαν από τον

γ) Σαράντα τρεις (43) «ΣΥΛΛΕΚΤΕΣ SOPRAY 230W» τοποθετήθηκαν σε μία (1) κατοικία στο, καθ'υπόδειξη της Τα εν λόγω φωτοβολταϊκά δεν μεταφέρθηκαν από τον

δ) Σαράντα τρεις (43) ΣΥΛΛΕΚΤΕΣ SOPRAY 230W επρόκειτο να τοποθετηθούν από τον ίδιο σε μία (1) οικία στο καθ'υπόδειξη της Ωστόσο, δεν τοποθετήθηκαν τελικά λόγω προβλήματος με τη ΔΕΗ. Τα εν λόγω φωτοβολταϊκά δεν μεταφέρθηκαν από τον

ε) Ο ενημέρωσε τον διαχειριστή της προσφεύγουσας, ότι η μεταφορά των φωτοβολταϊκών στις 27-07-2013 έγινε στην και όχι στην έδρα της ΑΕ, στην οποία ο δεν πήγε ποτέ.

4) Αναφορικά με τις επιταγές με αριθμό/30-09-13 και/15-11-13 διαπιστώθηκε, από τα λογιστικά αρχεία που προσκομίστηκαν από την εταιρία Α.Ε. κατόπιν της υπ'αριθ. /24-10-19 Πρόσκλησης για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων, ότι **ούτε στην καρτέλα του προμηθευτή της (ήτοι της)** ούτε στην καρτέλα του λογαριασμού 33-90 ήταν καταχωρημένη η παραλαβή, η μεταβίβαση και εν τέλει η επιστροφή των εν λόγω επιταγών.

5) Υπάρχει ανακολουθία στις δηλώσεις των εμπλεκόμενων για τον τόπο εγκατάστασης των διερευνώμενων φωτοβολταϊκών στοιχείων **α)** Συγκεκριμένα, ως τόπος αποστολής των εμπορευμάτων που περιγράφονται στα υπ'αριθ. /27-08-13 και /05-09-13 Τιμολόγια εκδόσεως αναφέρεται η έδρα της εταιρίας Α.Ε. ήτοι η Θεσσαλονίκης. **β)** Από τον επιτόπιο έλεγχο στην έδρα της Α.Ε. και στα λογιστικά της αρχεία προέκυψε ότι τα εν λόγω φωτοβολταϊκά στοιχεία δεν βρέθηκαν στις εγκαταστάσεις της Α.Ε. **γ)** Από την υπ'αριθ. /29-10-19 Υπεύθυνη Δήλωση του προέκυψε ότι μέρος των εμπορευμάτων τοποθετήθηκαν σε οικίες στο και στην Ν. Θεσσαλονίκης και μέρος αυτών εντοπίστηκαν στις αποθήκες της **δ)** Από το υπ'αριθ. /25-06-15 Δελτίο Αποστολής /25-06-15 Τιμολόγιο εκδόσεως της Α.Ε. προς τον προκύπτει ότι τα υπό διερεύνηση φωτοβολταϊκά στοιχεία μεταφέρθηκαν στην έδρα του στη, ωστόσο από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., η οποία διενήργησε αυτοψίες στις εγκαταστάσεις του, διαπιστώθηκε ότι αυτά δεν εντοπίστηκαν στη το υπό διερεύνηση διάστημα.

Κατόπιν των ανωτέρω, και επειδή από καμία ελεγκτική επαλήθευση δεν προκύπτει ότι ο αντισυμβαλλόμενος της προσφεύγουσας έλαβε τα πωληθέντα είδη, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. /20-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. /09-12-2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013– 31/12/2013

Πρόστιμο περ. β' του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015 (48.588,00 X 40%)	19.435,20€
--	-------------------

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

Ακριβές αντίγραφο

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

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.