



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 10.4.2020

Αριθμός απόφασης: 741

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 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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **15.1.2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, και του, ΑΦΜ, κατοίκων, ως διαχειριστές της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά:

- της αρ. /30.12.19 πράξης προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015 χρήσης 2013
- της αρ. /30.12.19 πράξης προσδιορισμού προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 του ν. 4472/2017 χρήσης 2013

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καθώς και τις από 30.12.19 εκθέσεις ελέγχου ΚΦΑΣ και προστίμου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **15.1.2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και του, ως διαχειριστές της εταιρείας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αρ. /30.12.19 πράξη προσδιορισμού προστίμου ΚΦΑΣ χρήσης 2013 επιβλήθηκε στην υπό κρίση εταιρεία πρόστιμο ύψους 77.168,00 € (=192.920,00 € X 40%), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων από την εταιρεία (ΑΦΜ) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 10 του ν. 4093/12 και του άρθρου 13 του ν. 4174/2013.

Με την αρ. /30.12.19 πράξη επιβολής προστίμου χρήσης 2013, επιβλήθηκε στην υπό κρίση εταιρεία πρόστιμο μη απόδοσης ΦΠΑ κατόπιν λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ύψους 22.185,80 € (=44.371,60 € X 50%), όπως προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 4472/2017.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 30.12.19 εκθέσεων ελέγχου ΚΦΑΣ και προστίμου ΦΠΑ ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, σύμφωνα με τις οποίες ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν του με αρ. /ΕΞ/27.2.19 δελτίου πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ βάσει του οποίου η προσφεύγουσα έλαβε στη χρήση 2013 106 εικονικά στο σύνολο τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας ύψους 192.920,00 € (ΦΠΑ 44.371,60 €) από την (ΑΦΜ), η οποία κρίθηκε ότι είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη και τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από αυτή είναι εικονικά καθότι:

- «...1) Δεν υπέβαλε Δηλώσεις Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014-2015-2016.
- 2) Δεν υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ από τον 11ο του 2016 έως σήμερα.
- 3) Οι υποβληθείσες δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος χρήσεων 2012 και 2013, καθώς και οι δηλώσεις ΦΠΑ είναι εμφανώς ανακριβείς αφού είναι σε αναντιστοιχία με τα ποσά που η ελεγχόμενη έχει δηλώσει στις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις (Σ.Κ.) Πελατών- Προμηθευτών.
- 4) Δεν υπέβαλλε Συγκεντρωτικές Καταστάσεις (Σ.Κ.) Πελατών- Προμηθευτών για την χρήση 2013 αν και δηλώθηκε από τρίτες επιχειρήσεις ως προμηθευτής και ως πελάτης, ενώ για τα έτη 2012, 2014, 2015 και 2016 έως 2017 παρ' ότι υπέβαλλε Συγκεντρωτικές Καταστάσεις (Σ.Κ.) Πελατών-Προμηθευτών, αυτές περιέχουν μόνο πελάτες και δεν υπάρχει ούτε ένας προμηθευτής στις Συγκεντρωτικές καταστάσεις Εξόδων και Δαπανών.
- 5) Δεν υπέβαλε δήλωση διακοπής εργασιών.
- 6) Δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση Έλεγχου της υπηρεσίας μας αλλά και του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής.
- 7) Δεν υπέβαλε δηλώσεις φόρου μισθωτών Υπηρεσιών, ούτε απασχόλησε προσωπικό, όπως προκύπτει από το έντυπο Ε3 των χρήσεων 2012 και 2013, στο οποίο η ελεγχόμενη δεν έχει καταχωρήσει δαπάνες για αμοιβές και έξοδα προσωπικού, αλλά και από το από 18-12-2018, με αριθμ. πρωτ. /9-11-2018 απαντητικό έγγραφο του Περιφερειακού Υποκαταστήματος Μισθωτών Πειραιά.
- 8) Δεν είχε αγορές εμπορευμάτων ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή εισαγωγές από τρίτες χώρες όπως προέκυψε από τον έλεγχο.

- 9) Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό, ούτε μεταφορικά μέσα.
- 10) Δεν δηλώνει στις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών Προμηθευτών, υπεργολάβους, οι οποίοι θα της παρείχαν υπηρεσίες προκειμένου να εκτελέσει έργα, δεδομένου ότι δεν διέθετε προσωπικό.
- 11) Δεν διέθετε εγκαταστάσεις ή αποθηκευτικούς χώρους.
- 12) Ο διαχειριστής της ελεγχόμενης, από ένορκη βεβαίωση της αδελφής του, λόγω προβλημάτων υγείας και αλκοολισμού δεν ήταν σε θέση, όχι μόνο να διοικήσει μία τέτοια επιχείρηση, αλλά ούτε καν να εργαστεί.
- 13) Ο φερόμενος, ως διαχειριστής της ελεγχόμενης και μοναδικός εταίρος,, απεβίωσε στις 16/12/2016 και ο θάνατός του δηλώθηκε στο ΤΑ Καλλιθέας.
- 14) Δεν κατέστη δυνατό να εντοπιστεί από τον έλεγχο, η, πλησιέστερη συγγενής (κληρονόμος) του μοναδικού εταίρου της ελεγχόμενης, βάσει των στοιχείων της υπηρεσίας μας.
- 15) Έχει κριθεί ως εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου στην από 17.4.2014 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε....».

Για την εν λόγω παράβαση συντάχθηκαν το αρ./5.12.19 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου και ο προσωρινός προσδιορισμός του προστίμου του άρθρου 4337/15 και του προστίμου του άρθρου 79 του ν. 4472/2017, τα οποία, όπως προκύπτει από τις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου, επιδόθηκαν στον διαχειριστή της υπό κρίση εταιρείας στις 9.12.19. Με το ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων οι προσφεύγοντες κλήθηκαν να διατυπώσουν εγγράφως τις απόψεις τους εντός 20 ημερών από την κοινοποίησή του. Όπως αναφέρεται στις εκθέσεις ελέγχου, η εν λόγω προθεσμία των 20 ημερών παρήλθε χωρίς να διατυπωθούν απόψεις επί του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων για την υπό κρίση εταιρεία και κατόπιν αυτού εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης κλήσης σε ακρόαση. Δεν ελήφθησαν υπόψη οι απόψεις των προσφευγόντων επί του αρ./5.12.19 Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου οι οποίες διατυπώθηκαν με το με αριθμό πρωτοκόλλου/30.12.19 έγγραφό τους προς τη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ. Η επίδοση του Σημειώματος Διαπιστώσεων έλαβε χώρα στις 9.12.19 και συνεπώς η προθεσμία των 20 ημερών έληγε στις 30.12.19 – δεδομένου ότι η 29.12.19 ήταν ημέρα Κυριακή.
2. Οι πράξεις δε φέρουν ημερομηνία έκδοσης. Οι πράξεις φέρουν κατ' επίφαση ημερομηνία υπογραφής την 30.12.19 ενώ στην πραγματικότητα υπογράφηκαν στις 27.12.19.
3. Δεν αποδεικνύεται η αντικειμενική υπόσταση των παραβάσεων.
4. Επιβάλλονται ενιαία πρόστιμα για πολλές αυτοτελείς παραβάσεις. Η λήψη κάθε εικονικού στοιχείου αποτελεί αυτοτελής παράβαση.
5. Έχουν ληφθεί υπόψη τιμολόγια που δεν προσδιορίζονται επακριβώς και για τα οποία δεν έχει συνταχθεί έκθεση κατάσχεσης.
6. Η φορολογική αρχή που φέρει το βάρος της απόδειξης δεν απέδειξε την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 3 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ): «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.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 10 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ): «10. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά βιβλία τηρεί επίσης:

10.1. Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παράγραφο 2.2.103 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να παρακολουθούνται στο μητρώο παγίων ανά συντελεστή απόσβεσης.

10.2. Βιβλίο απογραφών στο οποίο μετά από καταμέτρηση καταγράφονται και αποτιμώνται όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής του περιουσίας που κατέχει κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 4 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ): «Ειδικά, για τη διαφύλαξη των τιμολογίων εφαρμόζονται τα εξής:

α) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να μεριμνά για την αποθήκευση των αντιγράφων των τιμολογίων που εκδίδονται από τον ίδιο ή εξ ονόματός του και για λογαριασμό του, από τον πελάτη του ή από τρίτους, καθώς και όλων των τιμολογίων που λαμβάνει. Αντίτυπα των τιμολογίων που εκδίδονται εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, παραδίδονται σε αυτόν μέσα στην προθεσμία που ορίζουν οι διατάξεις περί Απεικόνισης Συναλλαγών για την ενημέρωση των τηρούμενων βιβλίων

β) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών μπορεί να καθορίζει τον τόπο αποθήκευσης, υπό τον όρο να θέτει στη διάθεση των αρμόδιων αρχών, έπειτα από οποιαδήποτε αίτησή τους, τα τιμολόγια ή τις πληροφορίες που έχουν αποθηκευτεί, μέσα στις προθεσμίες που τίθενται με την αίτηση των αρχών αυτών, χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτόν, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ): «6. Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται επίσης, μερικά ή ολικά, και τα φορολογικά στοιχεία αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω, που αφορούν αγορές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπο που παράγει τα προϊόντα αυτά, καθώς επίσης και το ποσό που αποδίδεται από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα, επίσης πρόσωπο που παράγει τα ως άνω αγροτικά προϊόντα, για τις διενεργηθείσες πωλήσεις των προϊόντων αυτών, για λογαριασμό του, με βάση την εκκαθάριση της παραγράφου 7 του άρθρου 6, μετά την αφαίρεση της δικαιούμενης προμήθειας. Από την ως άνω υποχρέωση εξαιρούνται τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3.

Κατ' εξαίρεση, των αναφερομένων στα προηγούμενα εδάφια, επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.

8. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α` 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α` 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου. β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας. γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου. δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου. ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση. ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.....

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 79 του ν. 4472/2017: «1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 (Α` 179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (Α` 170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28§1 του ν. 4174/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου.... Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον

προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

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)).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ 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, στις από 30.12.19 υπό κρίση εκθέσεις ελέγχου ΚΦΑΣ και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία είναι απαραίτητα για τη στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τις από 30.12.19 εκθέσεις ελέγχου ΚΦΑΣ και προστίμου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, για την υπό κρίση παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων συντάχθηκαν το αρ./5.12.19 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου και ο προσωρινός προσδιορισμός του προστίμου του άρθρου 4337/15 και του προστίμου του άρθρου 79 του ν. 4472/2017, τα οποία, όπως προκύπτει από τις ανωτέρω

εκθέσεις ελέγχου, επιδόθηκαν στον διαχειριστή της υπό κρίση εταιρείας στις 9.12.19. Με το ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων οι προσφεύγοντες κλήθηκαν να διατυπώσουν εγγράφως τις απόψεις τους εντός 20 ημερών από την κοινοποίησή του. Όπως αναφέρεται στις εκθέσεις ελέγχου, η εν λόγω προθεσμία των 20 ημερών παρήλθε χωρίς να διατυπωθούν απόψεις επί του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων για την υπό κρίση εταιρεία, και κατόπιν αυτού εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, οι προσφεύγοντες, με την παρούσα προσφυγή, προβάλλουν ότι δεν ελήφθησαν υπόψη οι απόψεις των προσφευγόντων επί του αρ./5.12.19 Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου οι οποίες διατυπώθηκαν με το με αριθμό πρωτοκόλλου/30.12.19 έγγραφό τους προς τη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Επειδή, οι ισχυρισμοί που προβάλλονται στο με αριθμό πρωτοκόλλου/30.12.19, έγγραφο απόψεων των προσφευγόντων επί του αρ./5.12.19 Σημειώματος Διαπιστώσεων προς τη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ δεν μεταβάλλουν τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή αποτελεί πάγια νομολογία ότι ο λόγος περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης προβάλλεται αλυσιτελώς αν δεν αναφέρονται παράλληλα και συγκεκριμένοι ισχυρισμοί που θα προβάλλονταν ενώπιον της Διοίκησης (αν είχε γίνει προσήκουσα κλήση σε ακρόαση) και που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα. Σε περίπτωση, δε, που με ειδική διάταξη νόμου προβλέπεται πέραν της προηγούμενης ακρόασης και ενδικοφανές στάδιο, η μη τήρηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης καλύπτεται εφόσον ο διοικούμενος τηρήσει το ενδικοφανές στάδιο και προβάλει τους κρίσιμους ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν την έκδοση της πράξης (ΣτΕ Ολομ. 2560/2015, 4447/2012).

Επειδή, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη τήρησης της προθεσμίας έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αναφέρονται στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013 τυγχάνει απορριπτέος καθόσον, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει τη συγκεκριμένη βλάβη που αυτός υπέστη από την ως άνω επικαλούμενη από τον ίδιο πλημμέλεια, η οποία μάλιστα δε θα μπορούσε να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 79 παρ. 6 περ. β του Κ.Δ.Δικ.. Συνεπώς, ο σχετικός λόγος της υπό κρίση προσφυγής είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, οι αρ. και προσβαλλόμενες πράξεις φέρουν ημερομηνία, την 30.12.19.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω ορθώς επιβλήθηκαν τα υπό κρίση πρόστιμα και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις όπως προβλέπεται βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 79 του ν. 4472/2017.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις υπό κρίση εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, 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 απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **5.12.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και του, ΑΦΜ, ως διαχειριστές της εταιρείας, ΑΦΜ

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

Φορολογική Περίοδος 01.01.13-31.12.13

Πρόστιμο άρθρου 7 του ν. 4337/2015:

77.168,00 € (=192.920,00 € X 40%)

Πρόστιμο άρθρου 79 του ν. 4472/2017:

22.185,80 € (=44.371,60 € X 50%)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

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.