



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 559

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 07/04/2020

Αριθμός απόφασης: 708

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. 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».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **23/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα στη θέση, κατά των υπ' αριθμ./2019,/2019,/2019 και/2019, Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 1/1-31/12/2010, 1/1-31/12/2011, 1/1-31/12/2012 και 1/1-31/12/2013, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 1/1-31/12/2010, 1/1-31/12/2011, 1/1-31/12/2012 και 1/1-31/12/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 18/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **23/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ.2019 (α/α:/19) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2010, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, ΦΠΑ ποσού 57.551,41€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 59.024,72€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 116.576,13€.

2) Με την υπ' αριθμ./2019 (α/α:/19) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2011, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, ΦΠΑ ποσού 112.377,76€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 115.254,63€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 227.632,39€.

3) Με την υπ' αριθμ./2019 (α/α:/19) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2012, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, ΦΠΑ ποσού 103.584,25€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 106.236,01€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 209.820,26€.

4) Με την υπ' αριθμ./2019 (α/α:/19) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2013, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, ΦΠΑ ποσού 117.600,44€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 120.611,01€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 238.211,45€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις ΦΠΑ προέκυψαν α) από τον προσδιορισμό των **φορολογητέων εκροών** και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων, των ελεγχόμενων χρήσεων, βάσει των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000, ήτοι στο ποσό των 607.498,11€ τη χρήση 2010, των 496.944,89€ τη χρήση 2011, των 484.594,38€ τη χρήση 2012 και των 496.315,63€ τη χρήση 2013 καθώς τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή για τις ως άνω χρήσεις, βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και β) από την μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ **φορολογητέων εισροών** και του αναλογούντος φόρου αυτών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων α) συνολικής καθαρής αξίας 187.450,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 43.113,50 ευρώ, τη χρήση 2010, β) συνολικής καθαρής αξίας 439.178,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 101.010,94 ευρώ τη χρήση 2011, γ) συνολικής καθαρής αξίας 381.380,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 87.717,40 ευρώ τη χρήση 2012 και δ) συνολικής καθαρής αξίας 500.241,90 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 115.041,74 ευρώ, χρήσης 2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, άλλως να μεταρρυθμιστούν επί τα βελτίω, οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Τα χρώματα και οι πρώτες ύλες που παρέλαβε μετά από 8 χρόνια που ήταν στην συμφερόντων του Κου., η τα είχε αγοράσει το 2010 από την με δελτίο τιμολόγιο πώλησης καθώς η

ΟΕ δεν είχε κλείσει ακόμα τα βιβλία της κι ήταν ενεργή. Στον δε έλεγχο που έγινε δεν διαπιστώθηκε καμία άλλη παράβαση εκτός από τα συγκεκριμένα αυτά τιμολόγια της εταιρείας διότι τα υλικά αυτά είναι όλα εισαγόμενα. Τα εισάγουν μεγάλες εμπορικές εταιρείες με νόμιμα παραστατικά και φυσικά τα πωλούν όλα με νόμιμα παραστατικά και η προσφεύγουσα ακολουθήσε υποχρεωτικά τον ίδιο δρόμο. Ακολούθως, ενημερώνει ότι δεν έχει λιανική πώληση αλλά μόνο χονδρική σε μεγάλες τροφοδοσίες πλοίων, ναυπηγεία καθώς κι εξαγωγές.

- Δηλώνει ότι ουδέποτε είχε ή έχει πλαστά εικονικά τιμολόγια όπως ισχυρίσθηκαν και δεν δέχεται όλα αυτά τα πρόστιμα διότι είναι παράλογα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **30§§1,2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)** ορίζεται ότι:

«**1.** Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδεύματιά. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ως άνω άρθρου του ίδιου ΠΔ:

«**4.** Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) ..., **γ)** δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, **δ)** ..., **ε)** ..., **στ)** ... **ζ)** ..., **η)** ..., **θ)** ...

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής...».

Επειδή, στην παρ.9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται:

« 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **48§3 του ν.2859/2000** ορίζεται ότι:

«3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργείται έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας δυνάμει της με αριθ./2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ και από το πληροφοριακό σύστημα taxis της ΑΑΔΕ, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας υφίσταται οι υπ' αριθμ./2018 (ΑΕΠ/2018),/2018 (ΑΕΠ/2018),/2018 (ΑΕΠ/2018) και/2018 (ΑΕΠ/2018) Πράξεις Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, για τις χρήσεις 2010, 2011, 2012 και 2013, αντίστοιχα, επειδή διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας «.....», **ΑΦΜ:**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 14 18§§2, 9 και 30§4 του Π.Δ. 186/1992, καθώς επίσης και των άρθρων 5§§1,2,3 και 10, 9§§1,5 και 19§§1,2 και 4 του ν.2523/1997.

Επειδή, οι ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015 προέκυψαν από το πόρισμα της από 3/10/2017 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ΚΒΣ και του ΚΦΑΣ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία έκθεση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, και στην οποία τεκμηριώνεται πλήρως η εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών από την ανύπαρκτη επαγγελματικά επιχείρηση «.....» καθώς:

- Η εκδότρια επιχείρηση δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών για τις ελεγχόμενες χρήσεις.
- Δεν έχει δηλωθεί ως πελάτης από τρίτες επιχειρήσεις και επομένως δεν έχει πραγματοποιήσει καμία αγορά πρώτων υλών ούτε έτοιμων προϊόντων, κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις.
- Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ούτε έχει δηλωθεί στο VIES ως πελάτης από επιχείρηση με έδρα κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, συνεπώς δεν έχει προβεί σε απόκτηση πρώτων υλών ούτε έτοιμων προϊόντων από χώρες της Ε.Ε.
- Δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών από τρίτες χώρες (ΔΗΛΕΔ ΓΕΞ 2017).
- Δεν μπορεί να έχει αγορές από μη υπόχρεους σε έκδοση φορολογικών στοιχείων καθώς δεν έχει θεωρήσει ποτέ τιμολόγια αγοράς.

- Δεν προσκομίστηκαν στο έλεγχο τα αναγραφόμενα στα τιμολόγια πώλησης δελτία αποστολής, παρά μόνο σε μια και μόνη περίπτωση από την οποία προκύπτει ότι το μικτό βάρος του μεταφορικού μέσου που αναγράφεται είναι 8.000 και επομένως είναι αδύνατο να μεταφέρει βάρος 15.000 κιλών ως αναφέρεται στο κατασχεθέν δελτίο αποστολής.
- Δεν προσκομίστηκαν στο έλεγχο στοιχεία για την εξόφληση των κατασχεμένων τιμολογίων (τραπεζικά παραστατικά, επιταγές) ούτε από την εκδότρια ούτε από την προσφεύγουσα επιχείρηση.

Επειδή, κατά των ως άνω πράξεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015, η προσφεύγουσα δεν έχει ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, με συνέπεια να καταστούν αυτές οριστικές.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται γενικά και αόριστα ότι τα κρινόμενα φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά πλην όμως δεν προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο προς επίρρωση του ισχυρισμού της.

Επειδή, επιπροσθέτως, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προβάλλει ισχυρισμούς σχετικούς με τις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ ετών 2010-2013.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18/12/2019 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ορθώς ο Προϊστάμενος προέβη στην έκδοσή τους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **23/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**

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

ΦΠΑ

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2010:

	Βάσει ελέγχου
ΦΠΑ	57.551,41 €
Πρόσθετος φόρος	59.024,72 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	116.576,13 €

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2011:

	Βάσει ελέγχου
ΦΠΑ	112.377,76 €
Πρόσθετος φόρος	115.254,63 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	227.632,39 €

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2012:

	Βάσει ελέγχου
ΦΠΑ	103.584,25 €
Πρόσθετος φόρος	106.236,01 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	209.820,26 €

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2013:

	Βάσει ελέγχου
ΦΠΑ	117.600,44 €
Πρόσθετος φόρος	120.611,01 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	238.211,45 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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