



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 03/04/ 2020
Αριθμός Απόφασης 697

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 03/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο, ΑΦΜ, κάτοικος κατά:

-Της υπ' αριθμ. /06-11-2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5- ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014.

- Της υπ' αριθμ. /06-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων, για το φορολογικό έτος 2014.

- Της υπ' αριθμ. /06-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2014,.

- Της υπ' αριθ. /06-11-2019 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις από 06-11-2019 εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **03-12-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ο, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Με το αριθ. /03-05-2019 έγγραφο της, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. /07-05-2019), α) το από 24-04-2019 Πληροφοριακό Δελτίο και β) την από 24-05-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου – Εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/1992 (περί ΚΒΣ), Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), Ν.4174/2013 από τα οποία προέκυπταν, ότι η ατομική επιχείρηση, ΑΦΜ, έλαβε τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής για την χρήση 2014, με εκδότη την επιχείρηση - ΑΦΜ

B. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, διενήργησε έλεγχο για την φορολογική περίοδο 01/01 -31/12-2014 με την υπ'αριθ. /21-05-2019 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ. για ΚΒΣ, Εισόδημα και ΦΠΑ.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από τον ελεγκτή, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την ανωτέρω έκθεση και το Δελτίο Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά συνέταξε και επέδωσε νόμιμα το υπ'αριθ. /07-10-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων, στις 01-11-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του, το υπόμνημα του προσφεύγοντα εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 06-11-2019 εκθέσεις ελέγχου:

1) Φορολογίας ΚΒΣ, 2) Φορολογίας Εισοδήματος, 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας & 4) Πρόστιμο ΦΠΑ, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΚΒΣ

-Την υπ' αριθμ./06-11-2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5-ν.433/2015), για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 5.095,40€ (12.738,50€x 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία για το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 12.738,50€ πλέον ΦΠΑ 5.095,40€, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ (περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ./06-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, φόρος εισοδήματος ποσού 3.312,01€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 1.656,01€, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 254,77€ ήτοι συνολικού ποσού 5.222,79€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου ύψους 12.738,50€

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./06-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 2.929,86€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17)1.464,93€, ήτοι συνολικού ποσού 4.394,79€.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./06-11-2019 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επεβλήθη σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 1.464,93€ (€2.929,86x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι η εκδότρια επιχείρηση είναι υπαρκτή, οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, τα ποσά των επίμαχων παραστατικών καταβλήθηκαν μέσω τραπεζής, η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης και δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

-Ότι ο ίδιος ο προσφεύγων μετέβη στην αποθήκη της εν λόγω εταιρείας για την αγορά ύλης INOX, που ευρίσκετο στην οδό στην περιοχή του, έλεγξε την ύλη και την αγόρασε εκδομένων των αντίστοιχων τιμολογίων. Απευθύνθηκε δε στην σχετική επιχείρηση, μέσω κοινού γνωστού που εργαζόταν σε πελάτη του, μεταβαίνοντας στην αποθήκη επί της ως άνω οδού, είδε το υλικό και προέβη στην παραγγελία. Κατά τον έλεγχο της ποιότητας του υλικού ζήτησε το τιμολόγιο αγοράς του ανοξείδωτου άξονα 304 το οποίο είχε εκδοθεί από ανώνυμη εταιρεία που εδρεύει στη Επιπλέον προέβη σε έλεγχο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. διαπιστώνοντας ότι είχε νόμιμο φορολογικό προφίλ η εν λόγω εταιρεία, (.....), μέχρι τότε, υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ και αν μη τι άλλο εφέρετο νομότυπη, σύννομη και ουδέν μεμπτό φορολογικά είχε διαπιστωθεί σε βάρος της. Σημειωτέον ότι η ίδια η Φορολογική Αρχή στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου διαλαμβάνει ότι πράγματι το επίδικο χρονικό διάστημα η εταιρεία, απασχολούσε προσωπικό και εφέρετο να συναλλάσσεται. Συνεπώς καλόπιστα ως συναλλασσόμενος δεν είχε απόλυτα δικαιολογημένα κάποιον ενδοιασμό να συναλλάγω με την επίδικο εταιρεία, ούτε ήταν δυνατό να έχει κάποια υποψία ότι τυχόν συνέβαινε κάτι παράτυπο ή μη σύννομο.

- Ότι η αρμόδια Φορολογική Αρχή δεν προέβη σε έλεγχο των αγορών του της συγκεκριμένης α' ύλης, (άξονας INOX 304 διαφόρων διαστάσεων Φ3, Φ4, Φ8), προκειμένου να διαπιστώσει ότι η επόμενη αγορά του συγκεκριμένου υλικού έγινε το καλοκαίρι του 2015 και τον Δεκέμβριο του 2015. Αυτό έγινε προφανώς γιατί η αποθήκη του ήταν πλήρης για τουλάχιστον 7 μήνες. Απόδειξη δε ότι οι συναλλαγές του με την επίδικο εταιρεία έλαβαν χώρα πράγματι.

Επειδή, σύμφωνα με την παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014)

ορίζεται ότι : «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. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο..... ».

Επειδή, σύμφωνα με την **παραγράφου 8 του άρθρου 10 του 4093/2012 (ΚΦΑΣ)** ορίζεται ότι :

« 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 τις διατάξεις του **άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** ορίζεται ότι :

«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 τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** ορίζεται ότι :

«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, 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). Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν προσκομίζει στοιχεία ικανά, να αποδείξουν τους ισχυρισμούς του.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **116/2013 ΣτΕ** όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο 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 πραγματοποίησώς 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).

Στην προκειμένη περίπτωση, στην από 24-05-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 186/92(ΚΒΣ), Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) και στις από 06-11-2019 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, για τον εκδότη με ΑΦΜ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

«.....Οι λόγοι που κρίθηκαν εικονικά τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία, είναι οι εξής:

Ανεξάρτητα από τον τρόπο εξόφλησης των αναφερόμενων τιμολογίων, η εκδότρια δεν ήταν συναλλακτικώς υπαρκτή επιχείρηση και δεν ήταν σε θέση να διενεργήσει τις αναφερόμενες πωλήσεις στα με αριθμό,, και/2014 Τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 12.738,50€, καθόσον η αναφερόμενη εκδότρια ήταν ταυτόχρονα εκδότρια και λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Πιο συγκεκριμένα λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις ελέγχου και ιδιαίτερα:

- Ανυπαρξία αγορών εν σχέση με το αντικείμενο της δραστηριότητας της, ενώ δεν παρατηρούνται ούτε εισαγωγές εκ μέρους της από τρίτες χώρες.

-Η επιχείρηση έχει απογραφεί ως εργοδότης στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ , πλην όμως δεν έχει δηλώσει ότι απασχολεί προσωπικό από ενάρξεως έως τον 7ο/2014 παρά μόνο έναν εργαζόμενο για 17 ημέρες με ειδικότητα υπάλληλο γραφείου τον 12ο/2013 ενώ στην συνέχεια έχει δηλώσει ότι απασχόλησε ως εργαζόμενους τέσσερεις υπαλλήλους για τα έτη 2014 και 2015, από τον 8ο/2015 με τελευταία κατατεθειμένη ΑΠΔ τον 5ο/2015.Συνεπώς από τον 6ο του 2015 και όλο το 2016 δεν υπάρχει απασχόληση. Οι ειδικότητες και των τεσσάρων υπαλλήλων ήταν με κωδικό απασχόλησης 419000 που συνεπάγεται «Λοιποί Υπάλληλοι Γραφείου». Επίσης από τον 10ο/2014 έως και τον 5ο/2015 δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές. Επομένως η ελεγχόμενη οντότητα δεν απασχολεί ουσιαστικά προσωπικό από ενάρξεως έως και σήμερα και μάλιστα εξειδικευμένο για την παροχή υπηρεσιών στον κατασκευαστικό κλάδο.

-Η επιχείρηση δεν υπέβαλε δήλωση φορολογία εισοδήματος από την χρήση 2015 έως σήμερα καθώς και περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ από τον Δεκέμβριο του 2015 έως σήμερα .

-Υποβολή από τις λήπτριες επιχειρήσεις τροποποιητικών δηλώσεων ν. 4446/2016 σε τριάντα επτά (37) περιπτώσεις, δεχόμενοι έτσι οι λήπτες την εικονικότητα αυτών των συναλλαγών, η δε συνολική καθαρή αξία αυτών των συναλλαγών είναι 1.569.454,53€.

-Το έγγραφο των Βουλγαρικών αρχών ότι δεν είναι υπαρκτές οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις της εκδότριας επιχείρησης από την Βουλγαρική επιχείρηση (ΑΦΜ/ΦΠΑ).

-Η επιχείρηση έλαβε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας ανά χρήση ως κάτωθι, έκδοσης και

1)ΧΡΗΣΗ 2012 88 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 566.863,63€

2)ΧΡΗΣΗ 2013 132 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.288.737,88€

3)ΧΡΗΣΗ 2014 85 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.825.413,10€

4)ΧΡΗΣΗ 2015 64 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 5.860.712,29€

369 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.541.726,90€

και εξέδωσε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής ανά χρήση ως κάτωθι

1)ΧΡΗΣΗ 2012 82 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 584.,410,02€

2)ΧΡΗΣΗ 2013 292 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.405.997,86€

3)ΧΡΗΣΗ 2014 302 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.498.562,02€

4)ΧΡΗΣΗ 2015 398 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 6.147.624,94€

1074 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 11.636.594,84€

η δε συνολική αξία των ληφθέντων και εκδοθέντων στοιχείων είναι 22.178.321,74€

- Την συνολική εικόνα του διαχειριστή (.....) της εκδότριας επιχείρησης, ο οποίος φέρεται ως κατηγορούμενος για το αδίκημα της απάτης κατ' εξακολούθηση καθώς και του γεγονότος ότι τυγχάνει κάτοχος δύο ΑΦΜ , για τα οποία η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών προέβη σε απενεργοποίηση.

-Πέραν των ανωτέρω η εκδότρια επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε και στην με αριθμό/21-7-2017 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων.».

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 24-05-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 186/92(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) &Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) και στις από 06-11-2019 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, αναγράφονται με λεπτομέρειες οι διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την εικονικότητα των επίδικων συναλλαγών, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά στο σύνολό τους

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, στο Κεφάλαιο `` Διαπιστώσεις Ελέγχου`` στις από 06-11-2019 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων αναφέρεται ότι :

«.....ο έλεγχος την 28-5-2019 επέδωσε στον υπεύθυνο του λογιστηρίου την με αριθμό πρωτοκόλλου/28-05-19 Πρόσκληση προσκόμισης των τηρηθέντων βιβλίων χρήσεως 2014. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα βιβλία καθώς και αντίγραφα των σχετικών τιμολογίων εκδόσεως της Τα αναφερόμενα τιμολόγια βρέθηκαν καταχωρημένα στο τηρηθέν βιβλίο του προσφεύγοντα ως ακολούθως:

Ημ/νία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Συνολική Αξία	ΑΓΟΡΕΣ Α' ΥΛΩΝ	ΦΠΑ
--------	-------------	------------	---------------	----------------	-----

				24%	
...../11/14	ΔΑ-Τ 210		3.837,60	3.120,00	717,60
...../11/14	ΔΑ-Τ 211		4.305,00	3.500,00	805,00
...../12/14	ΔΑ-Τ 212		4.428,00	3.600,00	828,00
...../12/14	ΔΑ-Τ 214		3.097,76	2.518,50	579,26
		ΣΥΝΟΛΟ	15.668,36	12.738,50	2.929,86

Τα αναφερόμενα τιμολόγια εξοφλήθηκαν εν μέρει μέσω τραπεζής. Πιο συγκεκριμένα προσκομίστηκαν αντίγραφα καταθετηρίων τραπεζής ως ακολούθως:

<u>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ</u>	<u>ΤΡΑΠΕΖΑ</u>	<u>ΑΞΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗΣ</u>
01/12/2014		2.000,00 €
01/12/2014		3.000,00 €
01/12/2014		2.000,00 €
02/12/2014		3.000,00 €
02/12/2014		2.000,00 €
02/12/2014		570,60 €
04/12/2014		3.000,00 €
		15.570,60 €

-Κατά συνέπεια επί συνολικής αξίας 15.668,36€, τα αναφερόμενα τιμολόγια εξοφλήθηκαν μέσω τραπεζής εν μέρει κατά το ποσό των 15.570,60€.

-Με τα αναφερόμενα τιμολόγια εκδόσεως της, ο προσφεύγων φέρεται να προμηθεύεται μεταλλικά είδη inox, με σχετική περιγραφή 304.

-Το μέσο διακίνησης με το οποίο φέρεται να έγινε η διακίνηση είναι το με αριθμό κυκλοφορίας ΦΙΧ μικτούς βάρους 13,5 τόνων, το οποίο την χρήση 2014 ανήκε στην εκδότρια

-Ο προσφεύγων την χρήση 2014 δεν είναι υπόχρεος απογραφής δεδομένης της προσόδου εργασιών που δεν υπερβαίνει τα 150.000,00€ και δεν διενήργησε προαιρετική απογραφή. Κατά συνέπεια, δεν μπορεί να διενεργηθεί έλεγχος κλειστής αποθήκης προκειμένου να διαπιστωθεί αν τα τιμολογηθέντα είδη χρησιμοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα για την παραγωγή προϊόντων.

-Συμπληρωματικά λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και ιδιαίτερα:

1. την έκδοση εικονικών στοιχείων χρήσεως 2014, συνολικής καθαρής αξίας 2.498.562,02€
2. την λήψη εικονικών στοιχείων χρήσεως 2014, συνολικής καθαρής αξίας 1.825.413,10€
3. την ανακριβή υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος χρήσεως 2014, ενώ η ανακρίβεια υποβολής κατέστη δυνατή λόγω της λήψης των εικονικών στοιχείων, ενώ με την σχετική δήλωση δηλώθηκαν ζημίες

ιδίας χρήσης ύψους 475.967,46€

3. την ανακριβή υποβολή περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ έτους αναφοράς 2014 ενώ η ανακρίβεια υποβολής κατέστη δυνατή λόγω της λήψης των εικονικών στοιχείων
 4. Την εικονικότητα των αγορών, των δηλωθέντων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και την μη διενέργεια εισαγωγών από τρίτες χώρες
 5. Την υποβολή δηλώσεων ν.4446/16 από τους λήπτες των στοιχείων, παραδεχόμενοι την εικονικότητα των στοιχείων έκδοσης της
 6. Την εγκατάλειψη της δηλωθείσας διεύθυνση έδρας χωρίς την υποβολή δήλωσης μεταφοράς έδρας ή διακοπής επιτηδεύματος.
 7. Την λύση και θέση σε εκκαθάριση της εκδότριας χωρίς όμως να έχει υποβληθεί σχετική δήλωση μεταβολής
 8. Ο διαχειριστής αυτής τυγχάνει διωκόμενος με απόφαση του Τριμελούς Πλημ/κείου Αθηνών, ενώ τύγχανε κάτοχος δύο ΑΦΜ, τα οποία απενεργοποιήθηκαν από την υπηρεσία. Επίσης ο διαχειριστής είναι άτομο αγνώστου διαμονής και η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, ο παρών έλεγχος και ο δικαστικός επιμελητής δεν εντόπισαν αυτόν και οι οριστικές πράξεις ελέγχου κοινοποιήθηκαν στον Δήμο Αθηναίων και ως εκ τούτου βάσει των ανωτέρω, η εκδότρια, με ΑΦΜ είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση και δεν ήταν σε θέση να διενεργήσει τις αναφερόμενες πωλήσεις σιδήρου στα με αριθμό/27-11-14,/29-11-14,/01-12-14,/04-12-14 Τιμολόγια Δελτία Αποστολής συνολικής καθαρής αξίας 12.738,50€, τα οποία κρίνοντα από τον παρόντα έλεγχο εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής.
- Κατά συνέπεια προκύπτει ότι η ατομική επιχείρηση:, με ΑΦΜ, ΔΟΥ Β΄ ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, την χρήση 2014 ζήτησε και έλαβε από την με ΑΦΜ: τα με αριθμό/27-11-14,/29-11-14,/01-12-14,/04-12-14 Τιμολόγια Δελτία Αποστολής, συνολικής καθαρής αξίας 12.738,50€, τα οποία είναι εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής..... »

Επειδή, από την υπ. αριθ./10-12-2019 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων αναφέρεται ότι :

«...Η αναφερόμενη επιχείρηση που επικαλείται ο προσφεύγων αλλά δεν κατονομάζει ρητά είναι η, με ΑΦΜ, ΔΟΥ ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, η οποία διαθέτει το υπ αριθμόν

Την χρήση 2014, η δηλώθηκε σαν λήπτρια τιμολογίων συνολικής καθαρής αξίας 20.644,15€, από την ανωτέρω επιχείρηση.

Επισημαίνεται ότι σχετικά με την εξόφληση των αναφερόμενων τιμολογίων η εξέδωσε επιταγές προς την οι οποίες δεν καλύφθηκαν και σφραγίστηκαν από αυτήν, με την πρώτη επιταγή να σφραγίζεται την 30-12-2014 αξίας 10.294,82€ και την 15-1-2015 σφραγίστηκε επιταγή αξίας 9.597,49€, ενώ την χρήση 2015 (3/6/15) η προέβει σε μεταφορά έδρας ώστε οι συμβαλλόμενοι με αυτήν να μην μπορούν να την αναζητήσουν προς κάλυψη των απαιτήσεων τους.

Στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος δεν είχε επαρκή στοιχεία ότι τα αναφερόμενα είδη που οικειοποιήθηκε η χωρίς να εξοφλήσει τα σχετικά τιμολόγια εκδόσεως της, αν τέθηκαν πράγματι στην διάθεση του προσφεύγοντα, καθόσον η δεν δήλωσε τα σχετικώς εκδοθέντα στοιχεία στις ΜΥΦ χρήσεως 2014 ήτοι δήλωσε την έκδοση τριών τιμολογίων συνολικής καθαρής αξίας 10.220,00€, σε ασυμφωνία με τα ίδια τα τιμολόγια ενώ τα στελέχη των αναφερόμενων τιμολογίων δεν βρέθηκαν από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ώστε να διενεργηθεί έλεγχος πρωτοτύπου - στελέχους.

Κατά συνέπεια λαμβάνοντας υπόψη:

1. την έκδοση ακάλυπτων επιταγών προς την αναφερόμενη ΑΕ, εκδότρια των τιμολογίων
2. την μη λήψη των προσηκόντων μέτρων αυθεντικοποίησης των με αριθμό,,& Τιμολογίων προς τον ελεγχόμενο καθόσον:
 - α. η εκδότρια δήλωσε ανακριβώς αυτά στις ΜΥΦ οικείας χρήσεως, σε ασυμφωνία με τα ίδια τα τιμολόγια
 - β. δεν βρέθηκαν τα λογιστικά αρχεία καταχώρησης αυτών,
 - γ. δεν βρέθηκαν τα σχετικά στελέχη
 - δ. η ΕΠΕ δεν σήμανε αυτά κάνοντας χρήση ΦΗΜ,
 - ε. δεν αποδόθηκε από την ΕΠΕ ο αναλογούν φόρος εισοδήματος και ΦΠΑ λόγω και της λήψης εικονικών στοιχείων ως ανωτέρω αναφέρθηκε(σχετικές διατάξεις αυθεντικοποίησης τιμολογίων άρθρο 2 §5 του ΚΦΑΣ-ν.4093/12)
4. την μη εύρεση του διαχειριστή της αναφερόμενης ΕΠΕ,, ατόμου διωκόμενου ποινικά από το Τριμελές Πλημ/κείο Αθηνών
5. την αδυναμία διενέργειας ελέγχου κλειστής αποθήκης στον προσφεύγοντα λόγω μη διενέργειας απογραφής ενώ μεταποιεί πρώτη ύλη σιδήρου σε προϊόντα χωρίς να υπάρχουν στοιχεία τεχνικών προδιαγραφών σχετικά με την φύρα παραγωγής και τα σχετικά ποσοστά ανάλωσης πρώτων υλών. »

Επειδή, από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου αναφέρθηκαν ότι, δεδομένης της μη διενέργειας απογραφής και της μεταποίησης πρώτης ύλης σιδήρου σε προϊόντα χωρίς την τήρηση βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών ώστε να προσδιοριστούν σχετικά ποσοστά ανάλωσης και φύρας της πρώτης ύλης σιδήρου δεν δύναται να διενεργηθεί έλεγχος κλειστής αποθήκης ώστε να διαπιστωθεί έλλειμμα ή πλεόνασμα πρώτων υλών.

Ακόμη ο προσφεύγων επικαλείται την χρήση 2015, χρήση εκτός του διαστήματος ελέγχου από την 1/1/2014 έως 31/12/2014.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24-05-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου –Εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/1992 (περί ΚΒΣ), Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), Ν. 4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στις από 06-09-2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθμ./03-12-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

ΚΒΣ

Φορολογική περίοδο 1/1-31/12/2014

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.β' του ν.4337/2015: 12.738,50€ X 40% =5.095,40€

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2014
Διαφορά φόρου εισοδήματος	3.312,01
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	1,656,01
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	254,77
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.222,79

ΦΠΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2014
Διαφορά φόρου	2.929,86
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	1.464,93
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.394,79

Πρόστιμα Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Φορολογική περίοδο 1/01-31/12/2014

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: 1.464,93€(2.929,86χ50%)

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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 .