



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 06/ 10/ 2020

Αριθμός Απόφασης 2147

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).

δ. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.(Β 2088).

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 **08/05/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ".....", ΑΦΜ, που εδρεύει στην, όπως νόμιμα εκπροσωπείται από τον με ΑΦΜ, κατά:

- Της υπ'αριθ./**25-02-2020** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7 ν. 4337/2015) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικής περιόδου 16/09/2013-31/12/2014.

- Της υπ'αριθ./**25-02-2020** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7 ν. 4337/2015)

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015.

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

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 **08-05-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης “.....”, 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 με αρ. πρωτ. ΕΞ2019/27-06-2019 έγγραφο της, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. Χολαργού, (αρ. πρωτ. ΔΟΥ/02-07-2019), α) το από 07-06-2019 Δελτίο Πληροφοριών και β) την από 05-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) και του Ν4174/2013] από τα οποία προκύπτουν ότι η επιχείρηση “.....”, ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) είναι λήπτρια για την φορολογική περίοδο 16/09/2013-31/12/2014 εννέα (9) εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 67.500,00€ πλέον ΦΠΑ 15.525,00€ και για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015 έξι (6) εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 31.500,00€ πλέον ΦΠΑ 7.245,00€ εκδόσεως της επιχείρησης “.....” με ΑΦΜ

B. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διενήργησε έλεγχο για τις φορολογικές περιόδους 16/09/2013-31/12/2014 & 01/01-31/12/2015 με την υπ’ αριθ. /05-07-2019 εντολή μερικού ελέγχου της προϊσταμένης της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΦΑΣ (4093/12) & ΕΛΠ (Ν.4308/2014).

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από τους ελεγκτές και, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την ανωτέρω Έκθεση & Δελτίο Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά συντάχτηκε και κοινοποιήθηκε στις 09-11-2019 νόμιμα το υπ. αριθ. /04-12-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις .

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα, στις 24-12-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. /2019 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος, εξέδωσε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στην από 25/02/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου επιτόπιου [N. 4093/2012(ΚΦΑΣ & N. 4308/2014(ΕΛΠ)], με βάση την οποία η προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Φ.Α.Σ.-Ε.Λ.Π.

- Την υπ' αριθ./25-02-2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7 ν. 4337/2015) φορολογικής περιόδου 16/09/2013-31/12/2014 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 13.500,00€ (€67.500,00x20%) διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, εννέα (9) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα, α) το Τ.Π.Υ Νο/31-12-2013 καθαρής αξίας 18.000,00€, β) το Τ.Π.Υ Νο/31-01-2014 καθαρής αξίας 4.500,00€, γ) το Τ.Π.Υ Νο/28-02-2014 καθαρής αξίας 6.000,00€, δ) το Τ.Π.Υ Νο/31-03-2014 καθαρής αξίας 7.500,00€, ε) το Τ.Π.Υ Νο/30-04-2014 καθαρής αξίας 6.000,00€, στ) το Τ.Π.Υ Νο/31-05-2014 καθαρής αξίας 4.500,00€, ζ) το Τ.Π.Υ Νο/30-06-2014 καθαρής αξίας 30.06-2014€, η) το Τ.Π.Υ Νο/30-11-2014 καθαρής αξίας 9.000,00€ & θ) το Τ.Π.Υ Νο/31-12-2014 καθαρής αξίας 47500,00€, εκδόσεως της επιχείρησης "....." με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ (περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.δ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

- Την υπ' αριθ./25-02-2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7 ν. 4337/2015) φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2015 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 6.300,00€ (€31.500,00x20%) διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, έξι (6) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα, α) το Τ.Π.Υ Νο/30-01-2015 καθαρής αξίας 4.500,00€, β) το Τ.Π.Υ Νο/28-02-2015 καθαρής αξίας 6.000,00€, γ) το Τ.Π.Υ Νο/31-03-2015 καθαρής αξίας 6.000,00€, δ) το Τ.Π.Υ Νο/30-04-2015 καθαρής αξίας 6.000,00€, ε) το Τ.Π.Υ Νο/31-05-2015 καθαρής αξίας 6.000,00€ & στ) το Τ.Π.Υ Νο/10-07-2015 καθαρής αξίας 3.000,00€, εκδόσεως της επιχείρησης "....." με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 & 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.δ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των παραπάνω Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

-Περί ανεπαρκούς-πλημμελούς αιτιολογίας, αοριστίας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της **παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97**, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση ορίζεται ότι: «*Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά 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 την **παράγραφο 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 **παράγραφο 8 του άρθρου 10 του 4093/2012 (ΚΦΑΣ)** ορίζεται 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».

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)).

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 επιτηδευματία 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 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).

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 05-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, για τον εκδότη ``'' με ΑΦΜ, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι :

«..... η επιχείρηση έχει κάνει έναρξη εργασιών στις 22-03-2011 με έδρα την οδό Ο έλεγχος αναζήτησε την επιχείρηση στην δηλωθείσα έδρα όπου δεν εντοπίστηκε να λειτουργεί. Στην συνέχεια ο έλεγχος αναζήτησε την διαχειρίστρια και νόμιμη εκπρόσωπο ΑΦΜ στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας της και θυροκόλλησε (λόγω απουσίας) την με αρ./04-01-2019 πρόσκληση για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων για τις ελεγχόμενες χρήσεις.. Στην συνέχεια επικοινωνήσε τηλεφωνικά με τον έλεγχο ο, λογιστής της επιχείρησης χωρίς όμως να προσέλθει στην Δ.Ο.Υ., ή να ορίσει τόπο και χρόνο ελέγχου παρά τις πολλές τηλεφωνικές επικοινωνίες με τον έλεγχο. Κατόπιν των ανωτέρω και αφού παρήλθε χρόνος πολύ μεγαλύτερος των πέντε ημερών ο έλεγχος καταλόγισε παράβαση στην επιχείρηση για την μη προσκόμιση των ζητηθέντων με την ανωτέρω πρόσκληση λογιστικών αρχείων (σχετικό Σ.Δ.Ε/25-02-2019) και συντάχθηκε σχετική έκθεση ελέγχου προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επίσης ως προκύπτει από τις εκτυπώσεις των παραβάσεων από το TAXIS, στην επιχείρηση έχει καταλογιστεί και το έτος 2018 παράβαση για μη ανταπόκριση στην με αρ./15-02-2018 πρόσκληση της φορολογικής διοίκησης.

Επιπλέον υπό τις υποβληθείσες δηλώσεις πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας προκύπτει ότι η επιχείρηση έχει μισθώσει για επαγγελματική-εμπορική χρήση για την χρονική περίοδο 05-10-2016 έως 04-10-2018 ένα ισόγειο κατάστημα 75 τ.μ. στην οδό χωρίς ποτέ να δηλώσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τον ανωτέρω χώρο ως εγκατάσταση της.

Επίσης ο έλεγχος με το με αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΞ ΕΜΠ/29-11-2018 έγγραφο του προς τον ΕΦΚΑ ζήτησε μεταξύ άλλων να του γνωρίσει αν η επιχείρηση έχει απογραφεί ως εργοδότης και σε θετική περίπτωση το προσωπικό που απασχόλησε και τις ειδικότητες του για τις χρήσεις 2013, 2014, 2015 και 2016.

Το Β' Τοπικό Υποκατάστημα ΕΦΚΑ Μισθωτών Αττικής-Αθηνών στο με αριθμό πρωτ./28-12-2018 απαντητικό του έγγραφο ως προς την επιχείρηση τους γνώρισε ότι δεν έχει απογραφεί ως εργοδότης και επομένως η επιχείρηση δεν απασχολεί προσωπικό για τις ανωτέρω χρήσεις.

Η επιχείρηση αναζητήθηκε από τον έλεγχο στην δηλωθείσα έδρα και δεν ανευρέθη ενώ δεν ανταποκρίθηκε σε πρόσκληση προσκόμισης λογιστικών αρχείων που νόμιμο επιδόθηκε στην νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης στην κατοικία της ως ανωτέρω αναλυτικά αναφέρεται, όσο και στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας χωρίς να εντοπιστεί σε καμία από τις δύο διευθύνσεις. Επίσης και το έτος 2018 η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε σε πρόσκληση της φορολογικής διοίκησης για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων.

Επίσης ως αναλυτικά ανωτέρω αναφέρεται η επιχείρηση δεν απασχολεί προσωπικό για τα έτη 2013, 2014, 2015 και 2016.

Ως προκύπτει από την εκτύπωση του profile της επιχείρησης προκύπτει ότι δεν έχει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης καθώς δεν έχει υποβάλλει καμία σχετική δήλωση.

Ακόμη ο έλεγχος με το με αρ. πρωτ. ΕΞ ΕΜΠ 29-11-2018 έγγραφο του προς την ΔΗΛΕΔ/ιμήμα Ε' τελωνειακών εφαρμογών ζητήσανε μεταξύ άλλων να τους γνωρίσει αν η επιχείρηση έχει πραγματοποιήσει εισαγωγές από τρίτες χώρες για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Η ΔΗΛΕΔ/τμήμα Γ' τελωνειακών εφαρμογών στο με αρ. πρωτ. ΔΗΛΕΔ Ε ΕΞ 26-11-2016 ΕΜΠ απαντητικό της έγγραφο τους γνώρισε μεταξύ άλλων ότι δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών για την επιχείρηση.

Ακόμη οι μόνες αγορές της επιχείρησης ανά χρήση είναι ελάχιστες σε σχέση με την συνολική αξία των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων ενώ παράλληλα υποβάλλει ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ και ειδικότερα.

-Χρήση 2013

Έχει δηλωθεί ως πελάτης από έξι (6) προμηθευτές με συνολική καθαρή αξία αγορών 3.678,61€ ενώ έχει δηλωθεί ως προμηθευτής από τριάντα δύο (32) πελάτες με συνολική καθαρή αξία πωλήσεων 387.513,00€. Παράλληλα η δήλωση φορολογίας εισοδήματος είναι ανακριβείς καθώς δηλώνει ακαθάριστα έσοδα μόλις 68.106,20€ ενώ από την συγκεντρωτική κατάσταση -προκύπτουν ακαθάριστα έσοδα τουλάχιστον 387.513,00€ ενώ στην αντίστοιχη εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ δηλώνει φορολογητέες εκροές 63.380,79€ και φορολογητέες εισροές 54.559,07€ με καθαρή αξία εκροών 387.513,00€ και εισροών 3.678,61€ και επομένως και αυτή είναι ανακριβής.

Χρήση 2014

Έχει δηλωθεί ως έσοδο από τους αντισυμβαλλόμενους (αγορές της επιχείρησης) με συνολική καθαρή αξία αγορών 22.243,07€ εκ των οποίων ποσό 10.137,38€ αφορούν μη παραγωγικές δαπάνες (.....) ενώ έχει δηλωθεί ως προμηθευτής με συνολική καθαρή αξία πωλήσεων 733.891,47€. Παράλληλα η δήλωση φορολογίας εισοδήματος είναι ανακριβής καθώς δηλώνει ακαθάριστα έσοδο μόλις 38.145,50€ ε ενώ από την συγκεντρική κατάσταση προκύπτουν ακαθάριστα έσοδα τουλάχιστον 733.891,4 7€ ενώ και οι περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για την χρήση 2014 είναι προφανώς ανακριβείς.

-Χρήση 2015

Έχει δηλωθεί ως έσοδο από τους αντισυμβαλλόμενους (αγορές της επιχείρησης) με συνολική καθαρή αξία αγορών 4.907,51€ αφορούν μη παραγωγικές δαπάνες (.....) ενώ έχει δηλωθεί ως προμηθευτής με συνολική καθαρή αξία πωλήσεων 806.144,07€. Παράλληλα η δήλωση φορολογίας εισοδήματος είναι ανακριβής καθώς δηλώνει ακαθάριστο έσοδα μόλις 166.661,40€ ενώ από την συγκεντρωτική κατάσταση προκύπτουν ακαθάριστα έσοδα τουλάχιστον 806.144,07€ ενώ και οι περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για την χρήση 2015 είναι προφανώς ανακριβείς.

-Χρήση 2016

Έχει δηλωθεί ως έσοδο από τους αντισυμβαλλόμενους (αγορές της επιχείρησης) με συνολική καθαρή αξία αγορών 17.465,91€ εκ των οποίων ποσό 3.276,89€ αφορούν μη παραγωγικές δαπάνες (....., κλπ) ενώ έχει δηλωθεί ως προμηθευτής με συνολική καθαρή αξία πωλήσεων 78.614,38€. Παράλληλα η δήλωση φορολογίας εισοδήματος είναι ανακριβής καθώς δηλώνει ακαθάριστα έσοδα 0,00€ ενώ από την συγκεντρωτική κατάσταση προκύπτουν ακαθάριστα έσοδα τουλάχιστον 78.614,38€ ενώ και σε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για την χρήση 2016 είναι προφανώς ανακριβείς.

Επίσης η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής κατέσχεσε μεταξύ άλλων στις 06-06-2016 (σχετ. κατάσχεση/06-06-2016) στην έδρα του λογιστή της επιχείρησης δύο εξωτερικούς σκληρούς δίσκους μάρκας Intense με κωδικούς και Οι ανωτέρω δίσκοι στάλθηκαν στην συνέχεια για ανάγνωση και δημιουργία αντιγράφων στην ΕΛΑΣ Δ/ση Εγκληματολογικών Ερευνών, Τμήμα εξέτασης ψηφιακών πειστηρίων και υπολογιστικών συστημάτων η οποία ανταποκρίθηκε στο αίτημα της υπηρεσίας της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής και με το με αρ. πρωτ.-03-2019 έγγραφο της τους έστειλε αντίγραφα των δεδομένων των δύο δίσκων.

Μεταξύ των δεδομένων που τους διαβιβάστηκαν υπήρχε και φάκελος με την ονομασία στον οποίο υπήρχαν σε ηλεκτρονική μορφή φορολογικά στοιχεία αξίας έκδοσης της επιχείρησης για την χρήση 2014.

Κατόπιν των ανωτέρω αναφερομένων προκύπτει ότι η επιχείρηση είναι μια εικονική επιχείρηση και οι συναλλαγές που φέρεται να πραγματοποιήσει είναι ανύπαρκτες και τα φορολογικά στοιχεία αξίας που εξέδωσε ως κάτωθι.

1) ΧΡΗΣΗ 2013 : 124 φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 387.513,00€

2) ΧΡΗΣΗ 2014: 252 φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 733.891,47€

3) ΧΡΗΣΗ 2015: 203 φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 806.144,07€

4) ΧΡΗΣΗ 2016: 110 φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 78.614,38€

ΣΥΝΟΛΟ : 689 φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 2.006.162,92€

είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής. ».

Στην συνέχεια από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Χολαργού, όπως προκύπτει από την 25-02-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, για τους παρακάτω λόγους :

«..... Από τον έλεγχο, που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Χολαργού διαπιστώσανε ότι:

Οι συναλλαγές της επιχείρησης με την προμηθεύτρια επιχείρηση «.....», αφορούν αμοιβές για παροχή υπηρεσιών, που αφορούν την οργάνωση παραγωγής στην εκπομπή «.....».

-Η επιχείρηση στο υπό έλεγχο διάστημα 16/9/2013 – 31/12/2015 δεν δέχθηκε τέτοιου είδους παροχή υπηρεσιών και από άλλες επιχειρήσεις.

Το είδος της εν λόγω παροχής υπηρεσιών «αμοιβή για τη οργάνωση παραγωγής στην εκπομπή «.....» αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την ολοκλήρωση της εν λόγω παραγωγής, που είναι και η αποκλειστική δραστηριότητα της επιχείρησης.

-Η επιχείρηση ασχολείται αποκλειστικά και μόνο με την τηλεοπτική εκπομπή «.....»

-Από το σύνολο των συναλλαγών, που ανέρχεται στο ελεγχόμενο χρονικό διάστημα 16/9/2013 – 31/12/2015 και ανέρχεται σε 121.770,00€ (καθαρή αξία 99.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 22.770,00€), ποσό 83.881,14€ έχει εξοφληθεί με επιταγές ή τραπεζικές καταθέσεις. Το υπόλοιπο ποσό των 37.888,86€ εξακολουθεί μέχρι και σήμερα να είναι ανεξόφλητο και να απεικονίζεται στον λογαριασμό 50.00.00.0058 της γενικής λογιστικής.

-Έχουν συνταχθεί από τα δύο μέρη συμβάσεις, οι οποίες κατατέθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

-Έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων στις ελεγχόμενες περιόδους 16/9/2013 – 31/12/2014 και 1/1-31/12/2015 και έχει δηλώσει μεταξύ των άλλων και τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία.

-Στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) αναγράφονται:

Τα στοιχεία του πελάτη,

-Η περιγραφή των παρασχεθεισών υπηρεσιών,

-Η τιμή μονάδας και

-Η συνολική αξία.

Η προμηθεύτρια επιχείρηση «.....» έχει κάνει έναρξη εργασιών στις 22/3/2011 και για το χρονικό διάστημα 16/9/2013–31/12/2014 και 1/1–31/12/2015 έχει υποβάλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Από τα παραπάνω ο έλεγχος κρίνει ότι τα φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.), τα οποία έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία από την επιχείρηση «.....», οπτικοακουστικές, διαφημιστικές υπηρεσίες, υπηρεσίες εκτύπωσης και τηλεοπτικές παραγωγές με Α.Φ.Μ., είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, καθώς έστω και αν πρόκειται για πραγματικές συναλλαγές, αυτές

πραγματοποιήθηκαν από διαφορετικό πρόσωπο από αυτό του εκδότη.....

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο Παρών έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα παραπάνω αναφερόμενα και επιπρόσθετα ότι με βάσει την από 05/06/2019 Έκθεση ελέγχου των Υπαλλήλων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., η οποία αφορά την επιχείρηση «.....», οπτικοακουστικές, διαφημιστικές υπηρεσίες, υπηρεσίες εκτύπωσης και τηλεοπτικές παραγωγές με Α.Φ.Μ., προκύπτει ότι η εν λόγω επιχείρηση είναι μεν φορολογικώς υπαρκτή (έχει κάνει έναρξη εργασιών στις 22/3/2011 και για το χρονικό διάστημα 16/9/2013–31/12/2014 και 1/1–31/12/2015 έχει υποβάλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος), αλλά δεν είχε την δυνατότητα παροχής των επίμαχων συναλλαγών,

Κρίνει ότι τα φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.), τα οποία έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία από την επιχείρηση «.....», οπτικοακουστικές, διαφημιστικές υπηρεσίες, υπηρεσίες εκτύπωσης και τηλεοπτικές παραγωγές με Α.Φ.Μ., είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, καθώς έστω και αν πρόκειται για πραγματικές συναλλαγές, αυτές πραγματοποιήθηκαν από διαφορετικό πρόσωπο από αυτό του εκδότη.».

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 05-06-2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στην 25-02-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, για τις κρινόμενες χρήσεις και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **είναι αβάσιμοι**.

Επειδή, 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 των εικονικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλήρως αιτιολογημένες καθόσον, στην από 05-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στην από 25-02-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση την οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της καταλογιστικής πράξης, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (**ΣτΕ 949,950/2012**). Η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από την σχετική έκθεση ελέγχου

(ΣΤΕ 2695/1993), η οποία κοινοποιείται ταυτόχρονα με την καταλογιζόμενη πράξη.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στην από 05-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στην από 25-02-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες 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 με αριθμ. πρωτ./08-05-2020 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση “.....”, ΑΦΜ

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

Φορολογική περίοδος 16/09/2013-31/12/2014

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.δ' του ν.4337/2015: (€ 67.500,00χ20%)= 13.500,00€

Φορολογική περίοδος 01/01-31/12-2015

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.δ' του ν.4337/2015: (€31.500,00χ20%)=6.300,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .