



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 1-2-2021

Αριθμός απόφασης: 244

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 ισχύει.
 - β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4.** Την από 15-10-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, με έδρα την ΑΘΗΝΑ, επί της οδού, κατά της με αριθ. / 2-10-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015, έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την με αριθ. / 2-10-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015, έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 2-10-2020 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012).
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15-10-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με 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:

Με την με αριθμό/ 2-10-2020 πράξη επιβολής προστίμου, έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο του άρθρου 7 του ν.4337/2015, συνολικού ποσού 3.168,00€.

Ιστορικό

Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της με αριθ. / 3-9-2020 εντολής ελέγχου, ως επανάληψη διαδικασίας ύστερα από την έκδοση της με αριθ. 1324/ 26-6-2020 απόφασης της Υπηρεσίας μας, δυνάμει της οποίας ακυρώθηκε για τυπικούς λόγους η με αριθ. / 30-12-2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 του ν.4337/2015. Η εν λόγω πράξη επιβολής προστίμου είχε εκδοθεί κατόπιν της με αριθ. / 13.12.2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, κατόπιν διαβίβασης με το με αριθ. πρωτ. / 20-11-2019 έγγραφο (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών / 28-11-2019) του από 5-11-2019 Δελτίου Πληροφοριών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής. Με το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών, διαβιβάσθηκε στην Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και αντίγραφο της από 24-10-2019 έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, σύμφωνα με την οποία η ατομική επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., με αντικείμενο δραστηριότητας εργασίες τοποθέτησης κινητών χωρισμάτων (γυψοσανίδων) - χονδρικό εμπόριο μη πυρίμαχων κεραμικών και δηλωθείσα έδρα επί της οδού, εξέδωσε κατά τη χρήση 2013 πενήντα τέσσερα (54) εικονικά φορολογικά στοιχεία, στο σύνολο της κάθε συναλλαγής, δεδομένου ότι η εν λόγω εκδότρια επιχείρηση είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη. Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ αιτήθηκε στοιχεία από την ατομική επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ και η κα δήλωσε άγνοια για τις δράσεις της επιχείρησής της και κατέθεσε σχετική μήνυση προς τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Αθηνών (..... / 8-2-2019). Από την έρευνα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ προέκυψε ότι η κα δεν απασχολούσε προσωπικό, δεν είχε η ίδια την απαιτούμενη εξειδίκευση για να διεκπεραιώσει τις δραστηριότητες που είχε δηλώσει και δεν είχε αγορές. Παράλληλα, είχαν πολύ μεγάλες αποκλίσεις οι υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α., όπως και οι υποβληθείσες Μ.Υ.Φ. σε σχέση με τις Μ.Υ.Φ. που είχαν υποβάλλει άλλες επιχειρήσεις που φέρονται να συναλλάχθηκαν με αυτή. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ επέδωσε στις 18-12-2019 αντίγραφο της εντολής ελέγχου και, βάσει των πορισμάτων της διαβιβασθείσας από 24-10-2019 έκθεσης ελέγχου της Α' Υποδιεύθυνσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και των εγγράφων στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης και των καρτελών προμηθευτών, έκρινε το με αριθ. / 20-5-2013 Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο εκδόσεως «.....» με ΑΦΜ καθαρής αξίας 15.840,00€ πλέον Φ.Π.Α. 23% 3.643,20€ ως εικονικό τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος, την 17-9-2020, κοινοποίησε στην προσφεύγουσα εταιρεία:

α) Το με αριθ. πρωτ. / 15-9-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του

Β) Τον με αριθ. πρωτ./15-9-2020 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015, χρήσης 2013.

Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε με το με αριθ. πρωτ./ 28-9-2020 υπόμνημα.

Τέλος ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέβη στην έκδοση της με αριθ./2-10-2020 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου καθώς και της από 2-10-2020 οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012).

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου, ως προς την έκδοση πράξης επιβολής προστίμου, χρήσης 2013, έχει παραγραφεί.

- Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση περί εικονικότητας καθώς το φορολογικό στοιχείο, που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία αφορά πραγματική συναλλαγή, που την αναγνωρίζει ο έλεγχος και για την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία τελούσε σε καλή πίστη.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 του ν.4174/2013 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» ορίζεται ότι: *«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου «,την παραγραφή» και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.*

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.11 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη*

θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 6 του άρθρου 84 «Παραγραφή» του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:« 1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

...

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της Παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 9 «Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179) ορίζεται ότι: «5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 34 του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ Α' 84/ 26-05-1992): «... Οι περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στη φορολογία εισοδήματος διατάξεις, όπως ισχύουν κάθε φορά, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή του προστίμου του άρθρου αυτού. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

...

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...

β) ...,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά. ...».

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, η οποία αφορά την επιβολή προστίμου, χρήσης 2013, η πενταετής προθεσμία παραγραφής, βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 του ν.2238/1994, συμπληρωνόταν ως προς την χρήση 2013, την 31-12-2019.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, η με αριθ./2-10-2020 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, εκδόθηκε βάσει του από 2-10-2020 ελέγχου, ο οποίος διενεργήθηκε κατόπιν επανάληψης διαδικασίας, συνεπεία της με αριθ. 1324/ 26-6-2020 απόφασης της Υπηρεσίας μας. Σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση ακυρώθηκε η με αριθ./ 30-12-2019 αρχική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015, χρήσης 2013, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Επειδή, η με αριθ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ εκδόθηκε την **2-10-2020**, ήτοι πριν την παρέλευση ενός έτους μετά την έκδοση της με αριθ. 1324./ 26-6-2020 απόφασης της Υπηρεσίας μας.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, ότι το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΓΕΓΟΝΟΣ ΟΤΙ ΕΙΝΑΙ ΝΟΜΙΚΑ ΚΑΙ ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΑ ΑΒΑΣΙΜΗ Η ΚΡΙΣΗ ΠΕΡΙ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ ΚΑΘΩΣ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ, ΠΟΥ ΕΛΑΒΕ Η ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΑΦΟΡΑ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ, ΠΟΥ ΤΗΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΙ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΠΟΙΑ Η ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΤΕΛΟΥΣΕ ΣΕ ΚΑΛΗ ΠΙΣΤΗ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/ 11-09-1997), όπως ίσχυε μέχρι και 16-10-2015: «4. 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. Εικονικό

είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 2 «Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών» του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται 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.».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.8 του άρθρου 10 «Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών» του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) 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.».*

Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσόμενων 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, 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 επιτηδεύματος 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 συναλλακτικός 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 506/8-2-2012).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία της λήπτριας δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, 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, σύμφωνα με το άρθρο 55, παρ. 2 (γ') του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ίσχυε μέχρι και την 16/10/2015, οριζόταν ότι σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Επειδή, με τον Ν.4337/2015 επήλθαν σημαντικές αλλαγές στον Ν.4174/2013 και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 4 (β') του Ν. 4337/2015, καταργήθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι: « 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 τις διατάξεις της παρ. 3 περ. γ' του άρθρου 7 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.4337/2015 ορίζεται 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) β)...., γ).....,

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.....».

Επειδή, σύμφωνα και με την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1252/2015, όπου ορίζεται ότι: «Για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του ν.4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α ..., β)....., γ).....,

δ. Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.....».

Επειδή, σύμφωνα με την από 24-10-2019 έκθεση ελέγχου της Α' Υποδιεύθυνσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της από 2-10-2020 οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012), είχε διαπιστωθεί ότι: «η ατομική επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., με αντικείμενο δραστηριότητας εργασίες τοποθέτησης κινητών χωρισμάτων (γυψοσανίδων) - χονδρικό εμπόριο μη πυρίμαχων κεραμικών και δηλωθείσα έδρα επί της οδού, εξέδωσε κατά τη χρήση 2013 πενήντα τέσσερα (54) εικονικά φορολογικά στοιχεία, στο σύνολο της κάθε συναλλαγής, δεδομένου ότι η εν λόγω εκδότηρια επιχείρηση είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη, καθώς επίσης για τους ειδικότερους λόγους που αναφέρονται στην ως άνω έκθεση ελέγχου και οι οποίοι επί λέξει έχουν ως εξής:

► Η οντότητα «.....» με ΑΦΜ πραγματοποίησε επανέναρξη εργασιών 28/02/2013 με δραστηριότητες ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΚΙΝΗΤΩΝ ΧΩΡΙΣΜΑΤΩΝ (γυψοσανίδων) και ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΜΗ ΠΥΡΙΜΑΧΩΝ ΚΕΡΑΜΙΚΩΝ επί της οδού Των δραστηριοτήτων της αυτών πραγματοποίησε διακοπή στις 24/10/2015. Η κα με το αριθμό πρωτοκόλλου/12-02-2019 υπόμνημα της προς την υπηρεσία μας δήλωσε ότι δεν έχει καμία σχέση με τα φορολογικά στοιχεία που της ζητήθηκαν από τον έλεγχο ενώ με την από 08-02-2019 (.....) μήνυση της προς τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Αθηνών δηλώνει ότι η

ίδια δεν άσκησε ποτέ τις δραστηριότητες που φέρεται να έχει ασκήσει και που αυτές περιγράφονται σε εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

► Η κα ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση και ενεφανίσθη στην υπηρεσία μας όπου δήλωσε άγνοια για τις δράσεις της επιχείρησης της αλλά και για τα τηρούμενα βιβλία κι εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία. Πέραν των ισχυρισμών της κας από την έρευνα του ελέγχου, μέχρι τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης ελέγχου, δεν προέκυψαν έγγραφα στοιχεία για τη συμμετοχή άλλων προσώπων στην άσκηση των δραστηριοτήτων της πλην της από 08-02-2019 (.....) μήνυση της.

► Από την έρευνα του ελέγχου προκύπτει ότι η οντότητα φέρεται να παρείχε υπηρεσίες μεγάλης αξίας όπως για παράδειγμα διεκπεραίωση δρομολογίων, ελαιοχρωματισμούς κατοικιών, ηλεκτρολογικές εργασίες, κάγκελα κλπ χωρίς να απασχολεί προσωπικό αλλά και χωρίς η ίδια να έχει την εξειδίκευση όπως για παράδειγμα τις ηλεκτρολογικές εργασίες όπου απαιτούν ηλεκτρολόγο με σχετική άδεια. Παράλληλα φέρεται να παρείχε πωλήσεις μεγάλης αξίας χωρίς να πραγματοποιεί αγορές όπως για παράδειγμα στράντζες, γωνιόκρανα, στρωτήρες κλπ.

► Από τα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία στην εταιρία ***** Α.Ε. η ελεγχόμενη φέρεται να παρείχε υπηρεσίες αντικατάστασης διακοπών ρευματοδοτών αλλαγή πίνακα, τοποθέτηση κεραίας TV, τοποθέτηση φωτιστικών, τοποθέτηση θυροτηλεόρασης, εργασίες οι οποίες απαιτούν άδεια εγκαταστάτη ηλεκτρολόγου την οποία δεν απεδείχθη ότι κατείχε η κα

► Σε ότι αφορά τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, στη χρήση 2013 δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 175.398,00, στη χρήση 2014 δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 17.370,05 ευρώ και στη χρήση 2015 δήλωσε μηδενικά ακαθάριστα έσοδα. Στις δηλώσεις Φ.Π.Α. προκύπτει ότι στη χρήση 2013 δήλωσε συνολικές εκροές 175.398,00 ευρώ και συνολικές εισροές 172.886,47 ευρώ, στη χρήση 2014 δήλωσε συνολικές εκροές 371.088,10 ευρώ και συνολικές εισροές 317.505,56 ευρώ και στη χρήση 2015 δήλωσε συνολικές εκροές 39.796,00 ευρώ και συνολικές εισροές 40.009,60 ευρώ. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ φέρουν μεγάλες αποκλίσεις και προφανώς υποβάλλονταν για να μην υπάρχουν εκκρεμότητες και για να είναι φορολογικά ενήμερη η οντότητα.

► Από τις δηλώσεις προμηθευτών - πελατών τρίτων προκύπτει ότι η στη χρήση 2013 είχε μηδέν αγορές και 175.398,00 πωλήσεις ενώ από τις δηλώσεις προμηθευτών -πελατών που υπέβαλλε η ίδια προκύπτει ότι είχε αγορές 172.876,47 ευρώ και πωλήσεις 175.398,00 ευρώ. Από τις αγορές που δήλωσε η ίδια το ποσό των 164.529,47 ευρώ από ελέγχους του παρελθόντος κρίθηκαν εικονικές.

Από τις ΜΥΦ προκύπτει ότι:

Α.- Στη χρήση 2014 από τις δηλώσεις αντισυμβαλλόμενων μηδέν αγορές και 357.508,16 ευρώ πωλήσεις ενώ από τις δηλώσεις της ίδιας μηδέν αγορές και 379.597,10 ευρώ πωλήσεις.

A.- Στη χρήση 2015 από τις δηλώσεις αντισυμβαλλόμενων 352,00 ευρώ αγορές και 1.194.575,23 ευρώ πωλήσεις ενώ από τις δηλώσεις της ίδιας μηδέν αγορές και μηδέν πωλήσεις.

► Από τις αγορές που αναλυτικά εκτέθηκαν παραπάνω προκύπτει ξεκάθαρα ότι η ελεγχόμενη «.....» δεν είχε τη δυνατότητα να διενεργήσει πωλήσεις μεγάλης αξίας όπως φέρεται να διενεργεί ούτε να παρέχει υπηρεσίες μεγάλης αξίας αφού δεν απασχολούσε προσωπικό αλλά ούτε η ίδια είχε την εξειδίκευση όπως για παράδειγμα τις ηλεκτρολογικές εργασίες όπου απαιτούν ηλεκτρολόγο.

► Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου στην εταιρία ***** Α.Ε. στους τραπεζικούς της λογαριασμούς δεν βρέθηκαν ούτε χρεώσεις ούτε πιστώσεις που να σχετίζονται με την οντότητα «.....».

► Η δυσαναλογία αγορών - πωλήσεων και η παροχή πολλών υπηρεσιών χωρίς την απασχόληση προσωπικού της οντότητας «.....» καθώς και οι σημαντικές αποκλίσεις μεταξύ δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και Προμηθευτών - Πελατών είναι μη σύνηθες για την επιχειρηματική τακτική μιας υγιούς επιχειρηματικής οντότητας.

► Από τα στοιχεία που έλαβε ο έλεγχος από το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας προκύπτει ότι τα έτη 2013 έως το έτος 2015 δεν υπάρχει κάποια δραστηριότητα της ελεγχόμενης «.....» σε ότι αφορά στην έκδοση Πινάκων Προσωπικού.

► Από την υπηρεσία μας εστάλη στη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της ΑΑΔΕ το με αριθμό πρωτοκόλλου/05-02-2019 έγγραφο με το οποίο ζητήθηκε να γνωστοποιηθεί στον έλεγχο αν η ελεγχόμενη πραγματοποίησε εισαγωγές από τρίτες χώρες στις χρήσεις 2013 έως 2015. Η Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης με το αριθμ. πρωτ. ΔΗΑΕΔ ΕΞ2019/27-02-2019 γνωστοποίησε στον έλεγχο ότι για την χρονική περίοδο 01-01-2013 έως 08-02-2019 δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών της επιχείρησης με ΑΦΜ

► Από το πληροφοριακό σύστημα VIES προκύπτει ότι η οντότητα «.....» από το έτος 2013 έως σήμερα δεν πραγματοποίησε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

► Όπως προέκυψε από τις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου της υπηρεσίας μας η εταιρία ***** ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ είναι λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας ενώ βρίσκεται σε εξέλιξη έρευνα και για την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων επίσης μεγάλης αξίας.

► Η εταιρία ***** Α.Ε. λαμβάνει συστηματικά εικονικά φορολογικά στοιχεία από ουσιαστικά ανύπαρκτες οντότητες έτσι ώστε να δημιουργεί εικονικές αγορές και στη συνέχεια εκδίδει, περίπου ισοσκελισμένα δηλαδή με τα ίδια ποσά, εικονικά φορολογικά στοιχεία. Η λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων γίνεται από την ***** Α.Ε. για να παραπλανεί τις φορολογικές αρχές στην έκδοση των εικονικών φορολογικών στοιχείων δηλαδή να μην γίνονται αντιληπτές από τις δικλίδες ασφαλείας της ΑΑΔΕ οι εικονικές πωλήσεις χωρίς αγορές.

► Από τον έλεγχο αναζητήθηκαν επίμονα κι εκλήθησαν νόμιμα ο νόμιμος εκπρόσωπος,

πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος της εταιρίας <{*****}> κος ***** αλλά απέφυγε να προσέλθει στη φορολογική αρχή ώστε να δώσει εξηγήσεις τόσο για τις μεταξύ τους όσο και για τις συναλλαγές τους με πλήθος οντοτήτων που ερευνούνται από τον έλεγχο.

► Τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από την οντότητα «.....» στις χρήσεις 2013, 2014 και 2015 κρίνονται από τον παρόντα έλεγχο εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής και συγκεκριμένα:

ΠΙΝΑΚΑΣ 1							
ΧΡΗΣΗ 2013							
ΕΚΔΟΣΗ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ							
A/A	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΛΗΠΤΗΣ	ΑΦΜ ΛΗΠΤΗ	ΠΛΗΘΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	*****	*****	*****	*****	*****	*****	*****
9				1	15.840,00 €	3.643,20 €	19.483,20 €
		ΣΥΝΟΛΟ		54	*****	*****	*****

► Η οντότητα «.....» εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας όπως και ο αναλογούν Φ.Π.Α. που την επιβαρύνει, προκειμένου με τον τρόπο αυτό, να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που λαμβάνει τέτοια φορολογικά στοιχεία. Η ωφέλεια δε αυτή προκύπτει τόσο με την εμφάνιση διογκωμένων εξόδων, όσο και με την έκπτωση του Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται στα εικονικά φορολογικά στοιχεία, από τον Φ.Π.Α. των εκροών και κατά συνέπεια από τον Φ.Π.Α. που θα έπρεπε να καταβληθεί στο δημόσιο.

► Μέσω της χρήσης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων επιδιώκεται η μη καταβολή ή η μείωση καταβολής των ποσών τόσο έμμεσων όσο και άμεσων φόρων και σε μερικές περιπτώσεις η τακτοποίηση λογιστικών - φορολογικών ατασθαλιών που πάντα προέρχονται από την προσπάθεια των επιτηδευματιών και επιχειρήσεων να μην καταβάλουν φόρους, αφού προηγήθηκαν άλλοι μέθοδοι φοροδιαφυγής.

► Η μη καταβολή έμμεσων φόρων ή η καταβολή μειωμένου ποσού φόρου εστιάζεται κυρίως στο Φ.Π.Α. με τη διόγκωση του Φ.Π.Α. των εισροών, ο οποίος συμψηφίζεται με το Φ.Π.Α. των εκροών, με φορολογικά στοιχεία κυρίως για ανύπαρκτες αγορές και δαπάνες.

► Η μη καταβολή ή η μείωση καταβολής άμεσων φόρων επιδιώκεται μέσω της μείωσης των κερδών, με την αύξηση είτε των δαπανών, είτε του κόστους πωληθέντων προϊόντων ή εμπορευμάτων ή παρασχεθέντων υπηρεσιών, με φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες δαπάνες ή αγορές, που έχουν σαν αποτέλεσμα τη μεταβολή των αποτελεσμάτων (μείωση των κερδών, μείωση ή μηδενισμό της ζημίας).

► Η αξία δε που περιέχουν τα εκδοθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία είναι ιδιαίτερα μεγάλη όπως και ο αναλογούν Φ.ΠΑ. που την επιβαρύνει, προκειμένου με τον τρόπο αυτό, να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που λαμβάνει τέτοια φορολογικά στοιχεία.

► Από όλα τα παραπάνω προκύπτει ότι η οντότητα «.....» δεν απέδωσε φόρο εισοδήματος, ΦΠΑ και άλλους παρακρατούμενους φόρους, για τα φορολογικά στοιχεία εσόδων (ΤΔΑ, ΤΠΥ) που συστηματικά εξέδιδε, ενώ αντίθετα οι λήπτριες εταιρίες των φορολογικών της στοιχείων έτυχαν - για τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία της «.....» - της μείωσης του προς φορολόγηση εισοδήματος τους και του συμψηφισμού του προς απόδοση ΦΠΑ. Η όλη παραπάνω δραστηριότητα της «.....» χαρακτηρίζει ξεκάθαρα εκδότες επιχειρήσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων.

► Σε καμία περίπτωση η σχέση της οντότητας «.....» με τις φορολογικές αρχές και τις δημόσιες υπηρεσίες δεν συμβάδιζε με την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία.

► Η εν θέματι οντότητα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ με μικρά χρεωστικά χρηματικά ποσά ώστε να εμφανίζεται φορολογικά ενήμερη και να μην γίνεται αντιληπτή από τα μηχανογραφικά συστήματα της φορολογικής αρχής. Οι εισροές και οι εκροές που εμφάνιζε στις δηλώσεις ΦΠΑ δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα και υποβάλλονταν στην αρμόδια ΔΥΟ μόνο για την εξασφαλίζεται η οντότητα ότι είναι φορολογικά ενήμερη.

► Σε ότι αφορά τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ τις υπέβαλλε (ανακριβώς) για να μην δημιουργείται πρόβλημα κι εντοπίζεται σε τυχόν διασταυρώσεις των πληροφοριακών συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών.

► Η ελεγχόμενη οντότητα δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της με αποτέλεσμα να καταλογισθεί η σχετική παράβαση περί μη προσκόμισης αυτών σχετικό το αριθμ./2019 ΣΔΕ).

► Από τον παρόντα έλεγχο κρίθηκαν εικονικές οι συναλλαγές της οντότητας «.....» που απεδείχθησαν από την έρευνα και τα έγγραφα στοιχεία.

Μεταξύ των εκδοθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., υπάρχει και ένα (1) φορολογικό στοιχείο που έχει ληφθεί κατά τη χρήση 2013 από την ελεγχόμενη εταιρεία, καθαρής αξίας € 15.840,00 σύμφωνα και με τα διαλαμβανόμενα στο από 5/11/2019 πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε από την ατομική επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., το υπ' αριθμ./20.5.2013 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης Αγαθών καθαρής αξίας € 15.840,00 πλέον Φ.Π.Α. € 3.643,20 (συνολική αξία € 19.483,20) το οποίο αφορά σε αγορά 72 τεμαχίων μεταλλότυπων μπετόν (πανέλα 0,75 x 1,50), τα οποία σύμφωνα με το εν λόγω παραστατικό διακινήθηκαν με το αρ. κυκλ. αυτοκίνητο, με προορισμό την Μονεμβασιά Λακωνίας. Διαπιστώθηκε επίσης ότι το εν λόγω φορολογικό στοιχείο καταχωρήθηκε στα Βιβλία της ελεγχόμενης εταιρείας, όπως άλλωστε

προκύπτει και από την σχετική καρτέλα προμηθευτή, ενώ η σχετική συναλλαγή έχει συμπεριληφθεί και στην συγκεντρωτική κατάσταση πελατών -προμηθευτών που έχει υποβληθεί από την ελεγχόμενη εταιρεία για τη χρήση 2013.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, δεν δύναται να αποδειχθεί η εικονικότητα του επίμαχου φορολογικού στοιχείου ως προς το σύνολο της συναλλαγής, δεδομένου ότι:

- Η ελεγχόμενη εταιρεία έθεσε υπ' όψιν του παρόντος ελέγχου εξτρέ της τράπεζας, από το οποίο προκύπτει ότι στις 21/6/2013 χρεώθηκε ο υπ' αριθμ. λογαριασμός όψεως που τηρούσε, με το ως άνω ποσό του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, ήτοι € 19.483,20 λόγω πληρωμής μέσω της υπ' αριθμ. επιταγής της.
- Η ελεγχόμενη εταιρεία έθεσε υπ' όψιν του παρόντος ελέγχου το από 15/5/2013 συναφθέν συμφωνητικό μεταξύ της Δ/νσης Τεχνικών Έργων της Περιφέρειας και της ίδιας, ως αναδόχου του έργου «.....». Επίσης, τέθηκαν υπ' όψιν του παρόντος ελέγχου και τα υπ' αριθμ. /29.7.2013, /29.7.2013, 17.9.2013, /30.10.2013, /25.11.2013, /17.12.2013 και /24.6.2014 Τιμολόγια που έχει εκδώσει κατόπιν των σχετικών πιστοποιήσεων για το συγκεκριμένο έργο, το οποίο πραγματοποιήθηκε στην η οποία αναφέρεται ως ο προορισμός των αγαθών που περιγράφονται στο επίμαχο φορολογικό στοιχείο, το οποίο εκδόθηκε από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, η εικονικότητα υφίσταται ως προς το πρόσωπο του εκδότη και το βάρος της απόδειξης ότι η συναλλαγή όντως πραγματοποιήθηκε με τον συγκεκριμένο εκδότη ανήκει στην ελεγχόμενη εταιρεία (ΣτΕ 4037 - 4039/2011 ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 3528/2011, ΣτΕ 1184/2010, ΣτΕ 2079/2009, Στ Ε 629/2008, ΣτΕ 1653/2008, ΣτΕ 552/2008, ΣτΕ 547/2008, ΣτΕ 347/2006, ΣτΕ 1219/2006, ΣτΕ 511/2005).

Επειδή, δεν υπάρχει οποιαδήποτε εξαίρεση στις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015 § 3 περ. δ', οι οποίες εφαρμόζονται στην προκειμένη περίπτωση και με τις οποίες προβλέπεται ρητά ότι για λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου, όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή, δεν υπάρχει οποιαδήποτε σχετική αναφορά, έστω στον όρο «καλή πίστη», στις διευκρινίσεις που παρέχονται για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων με την ΠΟΛ. 1252/2015.

Επειδή, στην κείμενη νομοθεσία δεν υπάρχει διάταξη νόμου η οποία να εξαιρεί, από την επιβολή προστίμου για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, όσους «τελούν σε καλή πίστη».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές διατυπώνονται στην από 2-10-2020 έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η με αριθ. / 2-10-2020 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό / 15-10-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ. / 2-10-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015, έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

Πρόστιμο άρθρου 7 του ν.4337/2015 (Αριθ. Πράξης / 2-10-2020) (Χρήσης 2013)

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: 15.840,00€ * 20% = 3.168,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.