



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 24/05/2021

Αριθμός απόφασης: 1627

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 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.
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **22/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των υπ' αριθμ.:

-/2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2014,
-/2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2015.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 Ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **235.995,17 €**.

Με την υπ' αριθμ. /2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **154.392,11 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 30/09/2020 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. /02-07-2019 εντολής ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ για έρευνα ΦΠΑ.

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, αιτία για τον έλεγχο αποτέλεσε το υπ' αριθμόν ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΜΠ. /29-5-2017 πληροφοριακό δελτίο της ΔΙΠΑΕΕ, το οποίο περιείχε το υπ' αριθμόν /25-5-2017 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΩΝ-ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ. Σύμφωνα με το τελευταίο, στις 09/05/2017 έγινε έλεγχος από την Οικονομική Αστυνομία και το Τελωνείο Ηγουμενίτσας σε πρατήριο υγρών καυσίμων στη Θεσπρωτία κατά τη στιγμή της προμήθειάς του με λιπαντικό λάδι OLIO LUBRIFICANTE 70 E-L από βυτιοφόρο όχημα της με Α.Φ.Μ., η οποία τυγχάνει συμφερόντων του προσφεύγοντος.

Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΩΝ, σε έλεγχο που διενήργησε στο ανωτέρω πρατήριο λίγες ημέρες αργότερα, και συγκεκριμένα στις 23/05/2017, εντόπισε και κατέσχεσε το υπ' αριθμόν /8-5-2017 τιμολόγιο της εταιρείας «.....», από όπου προέκυψε ότι, η ποσότητα του λαδιού OLIO LUBRIFICANTE 70 E-L είχε φορτωθεί από την ιταλική εταιρεία με Α.Φ.Μ. και είχε προορισμό την ελληνική ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος στην Από επιπρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις για την ελληνική επιχείρηση του προσφεύγοντα από το σύστημα VIES, προέκυψε ότι αυτός είχε δηλωθεί ως παραλήπτης ενδοκοινοτικών παραδόσεων μεγάλης αξίας από την ανωτέρω ιταλική εταιρεία, χωρίς ωστόσο να έχει δηλώσει ο ίδιος αντίστοιχες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Ως εκ τούτου, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΩΝ

έκρινε απαραίτητη την άμεση διενέργεια φορολογικού ελέγχου στην ελληνική ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω, συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ μετέβη στις 26/05/2017 στη δηλωθείσα έδρα της ελληνικής ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, όπου διαπιστώθηκε ότι εκεί βρίσκεται ένα οικόπεδο άνευ οποιουδήποτε κτίσματος, ενώ σε ερώτηση σε όμορη επιχείρηση, ο έλεγχος έλαβε την απάντηση ότι εκεί ουδέποτε υπήρξαν εγκατεστημένες δεξαμενές για πώληση λιπαντικών. Στη συνέχεια, ο έλεγχος μετέβη στη δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντος, προκειμένου να του παραδώσει την υπ' αριθμόν/30-3-2018 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, την οποία τελικά παρέδωσε στη σύζυγό του, δεδομένου ότι ο ίδιος, κατά δήλωση της τελευταίας, απουσίαζε στο εξωτερικό.

Κατόπιν της ως άνω πρόσκλησης, ο προσφεύγων προσήλθε στα γραφεία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ στις 27/04/2018, όπου δεν προσκόμισε κάποιο έγγραφο αλλά ζήτησε διευκρινίσεις και σύντομη προθεσμία προκειμένου να προσκομίσει φορολογικά στοιχεία. Εντωμεταξύ, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων, για τα φορολογικά έτη 2011 έως 2017 έχει υποβάλει **μηδενικές** περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, εκτός από το Γ' τρίμηνο 2017, όπου έχουν δηλωθεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ποσού 15.288,00 € και ενδοκοινοτικές παραδόσεις ποσού 16.107,00 €.

Τελικά ο προσφεύγων προσήλθε ξανά στις 25/05/2018, προσκομίζοντας στον έλεγχο ένα μόνο τιμολόγιο (υπ' αριθμόν/14-7-2017) αξίας 16.107,00 € προς την τσέχικη εταιρεία με Α.Φ.Μ., καθώς και δύο μόνο παραστατικά μεταφοράς CMR (υπ' αριθμόνκαι), που αφορούν τη μεταφορά της ποσότητας λαδιού από την Ιταλία προς την Ελλάδα και στη συνέχεια από την Ελλάδα προς την Τσεχία. Σε ερώτηση του ελέγχου αναφορικά με τα ευρήματα στο σύστημα VIES, σύμφωνα με τα οποία, έχει δηλωθεί ως παραλήπτης ενδοκοινοτικών παραδόσεων μεγάλης αξίας, από τις ιταλικές επιχειρήσεις και, κατά τις τελευταίες χρήσεις, χωρίς ο ίδιος να έχει δηλώσει τις αντίστοιχες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, απάντησε ότι οι αγορές αυτές αφορούν αποκλειστικά τη βουλγαρική εταιρεία «.....» συμφερόντων του, η οποία και έχει εκδώσει φορολογικά στοιχεία για την μετέπειτα πώληση των ποσοτήτων λαδιού, παρά το γεγονός ότι ως τόπος αποστολής αναγραφόταν η έδρα της ελληνικής ατομικής του επιχείρησης

Ο έλεγχος, προκειμένου να διασταυρώσει τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από την Ιταλία, απέστειλε το υπ' αριθμόν ΥΕΔΔΕΑΤΤ ΕΞ2018ΕΜΠ/2-5-2018 αίτημα διοικητικής συνδρομής προς την Διεύθυνση Ελέγχων-Τμήμα ΣΤ'. Από τις απαντήσεις των ιταλικών φορολογικών αρχών, όπως αυτές φαίνονται στα υπ' αριθμόν ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2019/20-3-2019 και ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2019/17-4-2019 έγγραφα, προκύπτει ότι η ιταλική εταιρείαμε Α.Φ.Μ. πώλησε ποσότητες λιπαντικών ελαίων τόσο προς την ελληνική ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος όσο και προς την βουλγαρική εταιρεία «.....» συμφερόντων του, με τις σχετικές αξίες να έχουν ως εξής:

	Ελληνική ατομική επιχείρηση	Βουλγαρική εταιρεία "....."	Σύνολο
2014	536.885,65 €	230.578,30 €	767.463,95 €
2015	498.633,30 €	195.076,10 €	693.709,40 €
2016	822.254,05 €	257.612,80 €	1.079.866,85 €
2017	80.529,60 €	3.744.821,20 €	3.825.350,80 €

Παράλληλα, από τα παραστατικά μεταφοράς CMR για όλες τις ανωτέρω πωλήσεις, που έθεσε η ιταλική εταιρεία στη διάθεση του ελέγχου, προέκυψε ότι σε όλες τις περιπτώσεις (τόσο πωλήσεις προς την ελληνική ατομική επιχείρηση όσο και προς την βουλγαρική εταιρεία "....."), ο τόπος αποστολής ήταν η έδρα της πρώτης στην Όλα τα CMR φέρουν σφραγίδα της ελληνικής ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος και την υπογραφή του. Τέλος, αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω ποσότητες έχουν παραληφθεί, δεδομένου ότι προσκομίστηκαν στον έλεγχο έγγραφα με τα οποία ο προσφεύγων δηλώνει στην ιταλική εταιρεία ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα, όπως αυτά προκύπτουν από τα εκδοθέντα παραστατικά (δελτία αποστολής και τιμολόγια) της ιταλικής εταιρείας.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, και δεδομένου ότι:

- όλες οι αποκτηθείσες ποσότητες είχαν προορισμό την Ελλάδα και
- ουδέποτε υπήρξαν στη δηλωθείσα έδρα της επιχείρησής του εγκατεστημένες δεξαμενές για πώληση λιπαντικών, ώστε να δύνανται να αποθηκεύονται οι εν λόγω ποσότητες,

ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων διενήργησε πωλήσεις λιπαντικού ελαίου εντός Ελλάδος, τόσο μέσω της ελληνικής ατομικής του επιχείρησης όσο και μέσω της βουλγαρικής εταιρείας «.....» συμφερόντων του και κατά συνέπεια, επέβαλε πρόστιμα λόγω μη έκδοσης αγνώστου πλήθους και τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας, ίσης τουλάχιστον με την συνολική αξία των αγορών των επίμαχων ποσοτήτων από την ιταλική προμηθεύτρια επιχείρηση, ως ακολούθως:

	Σύνολο αγορών	Αναλογών ΦΠΑ	Σύνολο	Πρόστιμο 25% άρθρου 7, παρ. 3 (στ') Ν. 4337/2015
2014	767.463,95 €	176.516,71 €	943.980,66 €	235.995,16 €
2015 (1.1-16.10)	502.088,15 €	115.480,27 €	617.568,42 €	154.392,11 €

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος καταλόγισε στην ελληνική ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος και τα πρόστιμα που αφορούν στην βουλγαρική εταιρεία «.....» συμφερόντων του, κρίνοντας ότι ο τόπος πραγματικής διοίκησης της τελευταίας είναι στην Ελλάδα, με αποτέλεσμα να τυγχάνει φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1ος λόγος: Προδήλως πλημμελής ο προσδιορισμός του προστίμου του άρθρου 7, παρ. 3 (στ') του Ν. 4337/2015, δεδομένου ότι ο συντελεστής 25% δεν εφαρμόζεται στο σύνολο της συναλλαγής αλλά στην καθαρή αξία αυτής.

2ος λόγος: Έλλειψη νομίμων προϋποθέσεων για την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, δεδομένου ότι για το σύνολο των υπό κρίση συναλλαγών είχαν εκδοθεί τα προβλεπόμενα παραστατικά πώλησης.

3ος λόγος: Έλλειψη νομίμων προϋποθέσεων για την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 στις συναλλαγές της βουλγαρικής εταιρείας «.....», δεδομένου ότι για το σύνολο των υπό κρίση συναλλαγών είχαν εκδοθεί τα προβλεπόμενα παραστατικά πώλησης.

4ος λόγος: Μη ορθός καταλογισμός προστίμου εις βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για παραστατικά που φέρεται να μην εξέδωσε μία τρίτη εταιρεία «.....».

5ος λόγος: Η Έκθεση Ελέγχου επί της οποίας ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις πάσχει από πλημμελή αιτιολογία.

6ος λόγος: Επικουρικά, σε περίπτωση που δε γίνουν δεκτοί οι ανωτέρω ισχυρισμοί, το ορθό πρόστιμο προς επιβολή είναι αυτό του άρθρου 54, παρ. 2 (η') του Ν. 4174/2013, ήτοι λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α..

Ως προς τον 1ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7, παρ. 3 του Ν. 4337/2015, «Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

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

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.
ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7, παρ. 5 του Ν. 4337/2015, «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 την ΠΟΛ 1252/2015 «Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις προστίμων, που υπολογίζονται με βάση την αξία του στοιχείου, λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτού μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.».

Επειδή η ανωτέρω αναφορά της ΠΟΛ 1252/2015 αποσκοπεί στον καθορισμό της βάσης επιβολής του προστίμου σε περιπτώσεις που έχει εκδοθεί στοιχείο και συνεπώς σε αυτό αναγράφονται δύο αξίες (καθαρή και συνολική).

Επειδή συναφώς και σε περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείων ως «αξία συναλλαγής» θεωρείται η καθαρή αξία των αποδιδομένων αποκρυβείσων συναλλαγών.

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος μη ορθώς υπολόγισε τα πρόστιμα επί της αξίας των συναλλαγών (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται **αποδεκτός**.

Ως προς τον 2ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς επιβλήθηκαν στην ελληνική ατομική του επιχείρηση πρόστιμα για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων πώλησης, δεδομένου ότι όλες οι σχετικές αγορασθείσες ποσότητες από την ιταλική εταιρεία μεταπωλήθηκαν σε άλλο κράτος-μέλος (Τσεχία) και για όλες τις περιπτώσεις είχε εκδοθεί το προβλεπόμενο παραστατικό πώλησης.

Επειδή ο προσφεύγων, προς υποστήριξη του ισχυρισμού του, προσκόμισε στον έλεγχο τιμολόγια πώλησης, μαζί με αναλυτικούς πίνακες ανά συναλλαγή, μέσω του υπ' αριθμόν/30-12-2019 Υπομνήματός του που κατέθεσε μέσω του δικηγόρου του.

Επειδή ο έλεγχος είχε ζητήσει από τον προσφεύγοντα να παράσχει πληροφορίες-εξηγήσεις για τις επίμαχες συναλλαγές με την ιταλική εταιρεία και για τις πωλήσεις των εμπορευμάτων που παρέλαβε από αυτήν ήδη από τις 20/09/2019 μέσω του υπ' αριθμόν/20-9-2019 Αιτήματος παροχής πληροφοριών-προσκόμισης στοιχείων, το οποίο και παραδόθηκε στις 25/09/2019.

Επειδή ο προσφεύγων, μετά τη λήψη του ανωτέρω αιτήματος, υπέβαλε την από 24/10/2019 αίτησή του προκειμένου να του χορηγηθεί προθεσμία 30 ημερών για την προσκόμιση των στοιχείων, και η οποία έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/30-10-2019.

Επειδή παρά την παρέλευση του ως άνω διαστήματος των 30 ημερών, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση του ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων γνώριζε για τον έλεγχο ήδη από τις 30/03/2018, οπότε και του κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμόν/30-3-2018 Πρόσκληση του ελέγχου για διάθεση λογιστικών αρχείων, ωστόσο δεν προσκόμισε όλα τα αποδεικτικά στοιχεία, παρά μόνο το υπ' αριθμόν/14-7-2017 τιμολόγιο αξίας 16.107,00 €, όπως αναφέρεται παραπάνω, εξ ου και ζητήθηκε η συνδρομή των φορολογικών αρχών της Ιταλίας.

Επειδή σε σχετική ερώτηση του ελέγχου που του είχε τεθεί κατά την επίσκεψή του στα γραφεία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ την 25/05/2018, είχε απαντήσει ότι οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από την Ιταλία αφορούν αποκλειστικά την βουλγαρική εταιρεία «.....» συμφερόντων του.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, ο προσφεύγων εμφάνισε στον έλεγχο τιμολόγια πώλησης της ελληνικής ατομικής του επιχείρησης, τα οποία δε θα έπρεπε να υπήρχαν, σύμφωνα με την πρότερη ομολογία του.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, ο έλεγχος έκρινε ότι όλα τα τιμολόγια που προσκόμισε ο προσφεύγων με το από 30/12/2019 Υπόμνημά του, εκδόθηκαν συνεπεία του ελέγχου, προκειμένου ο προσφεύγων να μπορέσει να δικαιολογήσει τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που εντόπισε ο έλεγχος από την Ιταλία.

Επειδή η ως άνω κρίση του ελέγχου κρίνεται ορθή και από την Υπηρεσία μας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς επιβλήθηκαν πρόστιμα για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων πώλησης εκ μέρους της βουλγαρικής εταιρείας «.....» συμφερόντων του, δεδομένου ότι όλες οι σχετικές αγορασθείσες ποσότητες από την ιταλική εταιρεία μεταπωλήθηκαν σε άλλο κράτος-μέλος (Τσεχία) και για όλες τις περιπτώσεις είχε εκδοθεί το προβλεπόμενο παραστατικό πώλησης.

Επειδή ο προσφεύγων, προς υποστήριξη του ισχυρισμού του, προσκόμισε στον έλεγχο τιμολόγια πώλησης, μαζί με αναλυτικούς πίνακες ανά συναλλαγή, μέσω του υπ' αριθμόν/11-03-2020 **Συμπληρωματικού** Υπομνήματός του.

Επειδή ο έλεγχος είχε ζητήσει από τον προσφεύγοντα να παράσχει πληροφορίες-εξηγήσεις για τις επίμαχες συναλλαγές με την ιταλική εταιρεία και για τις πωλήσεις των εμπορευμάτων που παρέλαβε από αυτήν ήδη από τις 20/09/2019 μέσω του υπ' αριθμόν/20-9-2019 Αιτήματος παροχής πληροφοριών-προσκόμισης στοιχείων, το οποίο και παραδόθηκε στις 25/09/2019.

Επειδή ο προσφεύγων, μετά τη λήψη του ανωτέρω αιτήματος, υπέβαλε την από 24/10/2019 αίτησή του προκειμένου να του χορηγηθεί προθεσμία 30 ημερών για την προσκόμιση των στοιχείων, και η οποία έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/30-10-2019.

Επειδή παρά την παρέλευση του ως άνω διαστήματος των 30 ημερών, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση του ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων γνώριζε για τον έλεγχο ήδη από τις 30/03/2018, οπότε και του κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμόν/30-3-2018 Πρόσκληση του ελέγχου για διάθεση λογιστικών αρχείων, ωστόσο δεν προσκόμισε όλα τα αποδεικτικά στοιχεία, παρά μόνο το υπ' αριθμόν/30-4-2018 τιμολόγιο πώλησης προς την τσεχική εταιρεία αξίας 308.057,00 €.

Επειδή μεταξύ των εγγράφων που έλαβε ο έλεγχος μέσω της συνδρομής των βουλγαρικών αρχών (υπ' αριθμόν ΔΟΣ ΕΞ2018 ΕΜΠ/19-1-2018 έγγραφο του Τμήματος Γ' της ΔΟΣ), ήταν και φωτοτυπία του με αριθμό/8-5-2017 τιμολογίου πώλησης της ιταλικής, που αφορούσε σε πώληση 30.000 λίτρων λιπαντικού ελαίου προς την βουλγαρική εταιρεία «.....» συμφερόντων του προσφεύγοντος. Το τιμολόγιο αυτό είχε προσκομίσει ο προσφεύγων προς τις βουλγαρικές αρχές για να αποδείξει την αγορά της ποσότητας που πούλησε προς το πρατήριο υγρών καυσίμων στην Θεοσπρωτία. Το εν λόγω τιμολόγιο ανέφερε το δελτίο αποστολής 734 (da bolla) και την παραγγελία 124 (ordine). Κατά τη σύγκρισή του με τα τιμολόγια που έστειλε στον έλεγχο η ιταλική εταιρεία, προέκυψε η πλαστότητά του, δεδομένου ότι: α) ακριβώς η ίδια ποσότητα λιπαντικού, που εστάλη με το 734 δελτίο αποστολής (da bolla) και αφορά την παραγγελία 124 (ordine), τιμολογήθηκε με το υπ' αριθμόν/31-5-2017 τιμολόγιο πώλησης της ιταλικής εταιρείας, για την οποία ο προσφεύγων στη συνέχεια προσκόμισε τιμολόγιο ότι πωλήθηκε στην Τσεχία, β) το γνήσιο τιμολόγιο με αριθμό της ιταλικής εταιρείας που προσκομίστηκε απευθείας στον έλεγχο, αφορά στη χρήση 2016 για εντελώς διαφορετικές παραγγελίες και ποσότητες λιπαντικών ελαίων.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, ο έλεγχος έκρινε ότι όλα τα τιμολόγια που προσκόμισε ο προσφεύγων με το από 11/03/2020 Υπόμνημά του, εκδόθηκαν συνεπεία του ελέγχου, προκειμένου ο προσφεύγων να μπορέσει να δικαιολογήσει τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που εντόπισε ο έλεγχος από την Ιταλία.

Επειδή η ως άνω κρίση του ελέγχου κρίνεται ορθή και από την Υπηρεσία μας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς καταλογίστηκαν πρόστιμα εις βάρος της ατομικής επιχείρησής του **και** για παραστατικά που φέρεται να μην εξέδωσε η βουλγαρική εταιρεία «.....» συμφερόντων του, η οποία είναι ξεχωριστή οντότητα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν. 4172/2013:

«....

3. Ένα νομικό πρόσωπο ή μία νομική οντότητα είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για οποιοδήποτε φορολογικό έτος, εφόσον:

α) συστάθηκε ή ιδρύθηκε, σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο,

β) έχει την καταστατική έδρα του στην Ελλάδα ή

γ) ο τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης είναι στην Ελλάδα οποιαδήποτε περίοδο στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

4. Ο «τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης» είναι στην Ελλάδα με βάση τα πραγματικά περιστατικά και τις συνθήκες λαμβάνοντας υπόψη ιδίως τα εξής:

α) τον τόπο άσκησης καθημερινής διοίκησης,

β) τον τόπο λήψης στρατηγικών αποφάσεων,

γ) τον τόπο ετήσιας γενικής συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων,

δ) τον τόπο τήρησης βιβλίων και στοιχείων,

ε) τον τόπο συνεδριάσεων του διοικητικού συμβουλίου ή όποιου άλλου εκτελεστικού οργάνου διοίκησης,

στ) την κατοικία των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή όποιου άλλου εκτελεστικού οργάνου διοίκησης.

Σε συνδυασμό με τη συνδρομή των παραπάνω περιστατικών και συνθηκών είναι δυνατόν να συνεκτιμάται και η κατοικία της πλειοψηφίας των μετόχων ή εταίρων».

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος προέβη στον εν λόγω καταλογισμό, δεδομένου ότι έκρινε ότι η βουλγαρική εταιρεία τυγχάνει φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, λαμβάνοντας υπόψη ότι ο τόπος άσκησης καθημερινής διοίκησης της εταιρείας, καθόλη τη διάρκεια των επίμαχων ετών, ήταν η Ελλάδα.

Επειδή στο ανωτέρω συμπέρασμα, ο έλεγχος κατέληξε, λαμβάνοντας υπόψη τα εξής:

- Η μόνιμη κατοικία των διαχειριστών της εταιρείας (εκτελεστικών οργάνων διοίκησης), οι οποίοι είναι ο προσφεύγων και η σύζυγός του, σύμφωνα με το υπ' αριθμόν ΔΟΣ ΕΜΠ/19-1-2018 έγγραφο του Τμήματος Γ' της ΔΟΣ (συνδρομή των βουλγαρικών αρχών), είναι στην Ελλάδα (οδός).
- Δεν προέκυψε οποιαδήποτε ανάμειξη των υπολοίπων μετόχων της εταιρείας, οι οποίοι, σύμφωνα με το υπ' αριθμόν ΔΟΣΕΜΠ/19-1-2018 έγγραφο του Τμήματος Γ' της ΔΟΣ, είναι μέλη της οικογένειας του προσφεύγοντος και συγκεκριμένα οι και
- Όλες οι παραγγελίες από την Ιταλία δίνονταν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα, ο οποίος σε όλες τις περιπτώσεις δήλωνε σαν τόπο αποστολής την έδρα της ελληνικής ατομικής του επιχείρησης στην

- Όλα τα CMR φέρουν την υπογραφή του προσφεύγοντος και την σφραγίδα της ελληνικής ατομικής του επιχείρησης.
- Όλες οι παραγγελίες από την Ιταλία δίνονταν από την ίδια διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομίου του προσφεύγοντος, η οποία παραπέμπει στην ελληνική ατομική του επιχείρηση (.....).

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι επουδενί η βουλγαρική εταιρεία συμφερόντων του δεν τυγχάνει φορολογικός κάτοικος Ελλάδος δεδομένου ότι:

- Έχει νομίμως συσταθεί στη Βουλγαρία και υπάγεται στην αρμοδιότητα των βουλγαρικών φορολογικών αρχών.
- Διατηρεί λογαριασμό σε τράπεζα στη Βουλγαρία.
- Μισθώνει εγκαταστάσεις στη Βουλγαρία, διαθέτει δύο φορτηγά, τρία ΙΧ αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης με ρυμουλκό και βυτίο, ενώ απασχολεί και έναν υπάλληλο.
- Όλες οι αποφάσεις της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων και του Διοικητικού Συμβουλίου έλαβαν χώρα στην έδρα της εταιρείας στη Βουλγαρία.

Επειδή αφενός τα ανωτέρω στοιχεία που αφορούν στην παρουσία της εταιρείας στη Βουλγαρία δεν αναιρούν τις διαπιστώσεις του ελέγχου περί τόπου λήψης των εταιρικών αποφάσεων και τόπου πραγματικής διοίκησης, τα οποία αποτελούν τα βασικά κριτήρια για τον προσδιορισμό της φορολογικής κατοικίας, κατά το άρθρο 4 του Ν. 4172/2013.

Επειδή αφετέρου δεν προσκομίστηκε κάποιο αποδεικτικό στοιχείο περί του ισχυρισμού του προσφεύγοντος για συνεδριάσεις των οργάνων της εταιρείας στη Βουλγαρία, πολλώ δε μάλλον τη στιγμή που όλα μέλη διοίκησης και οι μέτοχοι τυγχάνουν κάτοικοι Ελλάδος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 6ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, σε περίπτωση μη αποδοχής των ανωτέρω ισχυρισμών του, θα πρέπει να επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 54, παρ. 2 (η') του Ν. 4174/2013 λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (άρθρο 54, παρ. 1 (ιε') του Ν. 4174/2013), δεδομένου ότι όλες οι σχετικές αγορασθείσες ποσότητες από την ιταλική εταιρεία μεταπωλήθηκαν σε άλλο κράτος-μέλος (Τσεχία), ήτοι τόσο η ελληνική ατομική του επιχείρηση όσο και η βουλγαρική εταιρεία συμφερόντων του έδρασαν ως ενδιάμεσα μέρη σε τριγωνικές ενδοκοινοτικές συναλλαγές, με τα αγαθά να μην εισέρχονται ποτέ στην ελληνική επικράτεια, αλλά να μεταφέρονται απευθείας από την Ιταλία στην Τσεχία.

Επειδή ο προσφεύγων, προς υποστήριξη του ισχυρισμού του, προσκόμισε στον έλεγχο, μεταξύ άλλων:

- σχετικά CMR έκδοσης του ιδίου, με τις σφραγίδες των εμπλεκόμενων μερών, από τα οποία φαίνεται οι επίμαχες ποσότητες να μεταφέρονται από την έδρα της ιταλικής προμηθεύτριας εταιρείας, στην Τσεχία και συγκεκριμένα στην εταιρεία «.....»,
- ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, όπου έχει δηλώσει την επιχείρησή του ως ενδιάμεσο μέρος σε τριγωνικές ενδοκοινοτικές συναλλαγές,
- την από 23/08/2019 δήλωση της ιταλικής μεταφορικής εταιρείας με Α.Φ.Μ. με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής, η οποία βεβαιώνει ότι κατά τα έτη 2014 έως και 2017 πραγματοποιούσε μεταφορές βιομηχανικού ορυκτελαίου από την Ιταλία στην Τσεχία για λογαριασμό της ελληνικής ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα και της βουλγαρικής εταιρείας συμφερόντων του,
- αναλυτικές κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών, από όπου προκύπτουν εισερχόμενα εμβάσματα από την Τσεχία,
- την υπ' αριθμόν/24.4.2018 αναφορά αρχειοθέτησης της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Κέρκυρας δυνάμει της οποίας αρχειοθετήθηκε η με ΑΒΜ: υπόθεση λαθρεμπορίας του πρατηρίου υγρών καυσίμων στη Θεσπρωτία.

Επειδή ο προσφεύγων, προκειμένου να δικαιολογήσει την ύπαρξη δύο (2) διαφορετικών CMR με την ίδια ημερομηνία για κάθε συναλλαγή με την ιταλική προμηθεύτρια εταιρεία, ήτοι ένα εκδοθέν από την ιταλική εταιρεία και ένα δεύτερο εκδοθέν από τον ίδιο, ισχυρίζεται ότι ενώ αρχικά αγόραζε τις ποσότητες δηλώνοντας αρχικό προορισμό την Ελλάδα, στη συνέχεια, μετά την έκδοση του αρχικού CMR, σε ειδικό χώρο στο Μιλάνο εκτός του εργοστασίου της προμηθεύτριας (δηλ. πριν εισέλθουν οι ποσότητες στην Ελλάδα), μεταφορτώνονταν σε άλλη μεταφορική εταιρεία και εκδιδόταν νέο CMR με τελικό προορισμό την Τσεχία, χωρίς να λαμβάνει γνώση η ιταλική προμηθεύτρια εταιρεία. Ο λόγος που γινόταν αυτό, σχετίζεται με το γεγονός ότι η ιταλική εταιρεία πωλούσε τα συγκεκριμένα αγαθά στην Τσεχία μόνο μέσω αποκλειστικού διανομέα, με τον οποίο είχε συνάψει ισχυρή σύμβαση αποκλειστικής διανομής. Ο προσφεύγων, εμπορική επιδίωξη του οποίου ήταν η είσοδος στην αγορά της Τσεχίας με σκοπό να πωλεί τα συγκεκριμένα αγαθά σε τιμή χαμηλότερη από τον αποκλειστικό διανομέα, προσέφευγε στην ανωτέρω τακτική, η οποία αναγκαστικά ήταν σε άγνοια της ιταλικής προμηθεύτριας εταιρείας. Την ίδια πρακτική ακολουθούσε και η βουλγαρική εταιρεία συμφερόντων του.

Επειδή μεταξύ των CMR που εξέδωσε η βουλγαρική εταιρεία συμφερόντων του προσφεύγοντος, είναι και το υπ' αριθμόν/8-5-2017, το οποίο φέρει σφραγίδα και υπογραφή της τσεχικής εταιρείας για την παραλαβή ποσότητας 25.380 λίτρων.

Επειδή ωστόσο η ίδια ακριβώς ποσότητα αποδεδειγμένα παραδόθηκε στο πρατήριο υγρών καυσίμων στη Θεσπρωτία, όπως αναλύεται ανωτέρω, για την οποία παράδοση είχε εκδοθεί διαφορετικό CMR από την βουλγαρική εταιρεία συμφερόντων του προσφεύγοντος (υπ' αριθμόν/8-5-2017).

Επειδή λοιπόν η τσεχική εταιρεία φέρεται να βεβαιώνει ότι παρέλαβε τη συγκεκριμένη ποσότητα, η οποία όμως αποδεδειγμένα κατέληξε αλλού, συνάγεται ότι όλα τα CMR έκδοσης του προσφεύγοντα (είτε της ελληνικής ατομικής του επιχείρησης είτε της βουλγαρικής) στα οποία η εν λόγω τσεχική εταιρεία βεβαιώνει ότι παρέλαβε ποσότητες, καθίστανται αναξιόπιστα.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, μη ορθώς ο έλεγχος κρίνει το σύνολο των συναλλαγών με βάση μία συγκεκριμένη παράδοση στο πρατήριο υγρών καυσίμων στη Θεσπρωτία, όπου άλλωστε η υπόθεση αρχειοθετήθηκε.

Επειδή αφενός στη συγκεκριμένη υπόθεση κρίθηκε εάν έχει τελεστεί λαθρεμπόριο (συγκεκριμένο έγκλημα αρμοδιότητας των τελωνειακών αρχών) και αφετέρου στην απόφαση της αρχειοθέτησης αναφέρεται ρητά ότι «*τούτο άλλωστε το θέμα, ήτοι των φορολογικών ή άλλων παραβάσεων του Ν. 2960/2001 από την εταιρείαΙ, θα αποτελέσουν αντικείμενο ελέγχου από τις Αρχές των Αθηνών, όπου θα διαβιβαστούν τα αντίγραφα της δικογραφίας, κατά λόγο της δικής τους αρμοδιότητας*».

Επειδή οι προσκομισθέντες στον έλεγχο ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών στην πλειονότητά τους έχουν υποβληθεί λίαν εκπροθέσμως στις 30/12/2019, ήτοι κατά την ημέρα που ο προσφεύγων κατέθεσε τις αντιρρήσεις του στον έλεγχο.

Επειδή αναφορικά με την από 23/08/2019 δήλωση της ιταλικής μεταφορικής εταιρείας, λείπουν παντελώς αποδεικτικά στοιχεία που να τεκμηριώνουν τη γνησιότητα αυτής και συγκεκριμένα, α) η βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής είναι στην πίσω όψη, χωρίς σφραγίδα στην μπροστινή, είναι δυσδιάκριτη, δεν αναφέρεται το όνομα του φερόμενου ως υπογράφοντος και β) δεν υπάρχει σε κανένα σημείο του εγγράφου η εταιρική σφραγίδα ή έστω λογότυπο της εταιρείας.

Επειδή τα τραπεζικά εμβάσματα δεν αποτελούν απόδειξη για μεταφορά αγαθών στην Τσεχία.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 4308/2014:

«....

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

....

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

- α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.
- β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της

προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

- α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,
- β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και
- γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

....».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, κρίνεται ότι ο προσφεύγων δεν κατείχε αξιόπιστα τεκμήρια προς επίρρωση του ισχυρισμού του ότι οι επίμαχες ποσότητες μεταφέρθηκαν από την Ιταλία στην Τσεχία και ότι πωλήσεις των επιχειρήσεών του τυγχάνουν πωλήσεις σε άλλο κράτος-μέλος.

Επειδή ο προσφεύγων αποδεδειγμένα αγόρασε τις επίμαχες ποσότητες από την Ιταλία και αυτές, σύμφωνα με τα αξιόπιστα CMR της ιταλικής προμηθεύτριας εταιρείας, μεταφέρθηκαν στην Ελλάδα και δεδομένου ότι, όπως και ο ίδιος παραδέχεται, ουδέποτε υπήρχαν στην έδρα της επιχείρησής του κατάλληλες εγκαταστάσεις για αποθήκευση λιπαντικών, συνεπάγεται ότι οι επίμαχες ποσότητες αναγκαστικά πωλήθηκαν εντός Ελλάδος.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2, παρ. 1 (α') του Ν. 2859/2000 «αντικείμενο του Φ.Π.Α. είναι η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13, παρ. 1 (α') του Ν. 2859/2000 «Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας».

Επειδή συνεπώς, οι πράξεις για τις οποίες ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία επιβαρύνονται με Φ.Π.Α..

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η σχετική εργασία του ελέγχου και η αιτιολόγηση της κρίσης του αποτυπώνεται αναλυτικά κατά την εξέταση των ανωτέρω ισχυρισμών του προσφεύγοντος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30/09/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **22/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

A)/2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 Ν. 4337/2015

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

Πρόστιμο: **Συνολικού ποσού 191.865,99 €** (=767.463,95 € * 25%)

B)/2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 Ν. 4337/2015

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

Πρόστιμο: **Συνολικού ποσού 125.522,04 €** (=502.088,15 € * 25%)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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