



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28.04.2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1181

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 και 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την Α 1273/14.12.2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από τις 16 Νοεμβρίου 2020 έως και την 31η Ιανουαρίου 2021, έως την 31.03.2021.
5. Την Α 1049/05.03.2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021, έως την 29.10.2021.

6. Την από 30/09/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά του υπ' αριθ./31.07.2020 οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01-16/10/2015 και του υπ' αριθ./31.07.2020 οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01-16/10/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
7. Τον υπ' αριθ./31.07.2020 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01-16/10/2015 και τον υπ' αριθ./31.07.2020 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01-16/10/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθ./31.07.2020 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01-16/10/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 75.614,00 €, λόγω λήψης δεκαεννέα (19) φορολογικών στοιχείων, εικονικών ως προς το σύνολο των συναλλαγών, συνολικής καθαρής αξίας 189.035,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 43.478,05 €, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του με Α.Φ.Μ.

Με τον υπ' αριθ./31.07.2020 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01-16/10/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 21.739,03 €, διότι διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων και το πρόστιμο προσδιορίζεται στο 50% του φόρου που εξέπεσε, ήτοι $43.478,05 \text{ €} \times 50 \% = 21.739,03 \text{ €}$.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί της από 29.05.2020 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 και του ν. 4308/2014 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ - ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ Ε' ΛΑΡΙΣΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./08.05.2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το υπ' αριθμ./04-09-2018

Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σύμφωνα με το οποίο η οντότητα με ΑΦΜ φέρεται να εκδίδει συστηματικά εικονικά φορολογικά στοιχεία. Μεταξύ των επιχειρήσεων που είχαν συναλλαγές και δοσοληψίες με την ανωτέρω, ήταν και η προσφεύγουσα επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Οι προσβαλλόμενες πράξεις εξεδόθησαν δυνάμει του ελέγχου που διενεργήθηκε στον εκδότη των τιμολογίων, ενώ δεν υπάρχουν συγκεκριμένες αναφορές στην προσφεύγουσα.
- 2) Οι συναλλαγές είναι πραγματικές.
- 3) Η προσφεύγουσα καλόπιστα θεωρούσε κάθε συναλλαγή νόμιμη, καθώς ελάμβανε τα υλικά τα οποία πλήρωνε.
- 4) Περιορισμός του προστίμου σε ποσοστό μικρότερο του σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας των φορολογικών στοιχείων με βάση το άρθρο 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ίσχυε μέχρι 16.10.2015.

Επειδή, με το άρθρο 55 παρ. 1 περ. ε' του ν. 4174/2013 ως ίσχυσε από 31/12/2013 έως 16/10/2015 οριζόταν ότι: «1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: ... ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. 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 Φορολογικής Διοίκησης. ...»

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ως ισχύει από 01/01/2015, ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη...».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, με το άρθρο 15 παρ. 1 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του».

Επειδή, με το άρθρο 20 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι: «2. Φορολογικά στοιχεία αξίας ή λοιπά έγγραφα που εκδίδονται ή συντάσσονται αντί φορολογικών στοιχείων, συνολικής αξίας άνω των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, τα οποία εκδίδονται για συναλλαγές μεταξύ επιτηδευματιών εξοφλούνται μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών του εκδότη - πωλητή αγαθών ή υπηρεσιών και του λήπτη των αντίστοιχων στοιχείων ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών, οι κινήσεις των οποίων διαβιβάζονται σε ηλεκτρονική βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, χωρίς να ισχύει ως προς τούτο το τραπεζικό απόρρητο. Οι Τράπεζες δεν επιτρέπεται να χρεώνουν αμοιβές για τη λειτουργία των επαγγελματικών λογαριασμών.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 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. ... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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 το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστικά και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

Επειδή, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στην από 29.05.2020 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 και του ν. 4308/2014 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ - ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Ε΄ ΛΑΡΙΣΑΣ. Ενδεικτικά αναφέρονται για την εκδότηρια των φορολογικών στοιχείων ατομική επιχείρηση του με Α.Φ.Μ., έδρα τα Τέμπη Λάρισας και αντικείμενο τις εργασίες τοποθέτησης κινητών χωρισμάτων και ψευδοροφών σε κατασκευές τα εξής:

➤ Σύμφωνα με τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών προμηθευτών για τα φορολογικά έτη 2014-2018 πραγματοποίησε πωλήσεις ή παρείχε υπηρεσίες και προέβη σε αγορές/δαπάνες ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΕΛΑΒΕ		ΕΞΕΔΩΣΕ	
	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (€)	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ(€)
2014	297	40.656,09	186	1.172.160,74
2015	265	70.346,10	232	2.183.711,90
2016	86	37.715,39	272	2.526.340,66
2017	28	35.049,56	173	4.645.835,34
2018	7	15.143,54	11	803.401,82

Από την επεξεργασία δε των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων για τις ως άνω φορολογικές περιόδους διαπιστώθηκε, ότι πολλά από αυτά αφορούσαν σε δαπάνες, που δεν σχετίζονταν με τις δραστηριότητές της (ήτοι αγορά Ε.Ι.Χ αυτοκινήτων, επισκευές αυτοκινήτων,

διανυκτέρευση σε ξενοδοχεία, δικηγορικές υπηρεσίες, κ.α.). Κατόπιν των ανωτέρω, οι πωλήσεις και οι αγορές – δαπάνες της εν λόγω ατομικής επιχείρησης που σχετίζονται με τη δραστηριότητα της, επαναπροσδιορίστηκαν ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ (€)	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ-ΥΛΙΚΩΝ- ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (€) σχετιζόμενων με τη δραστηριότητα της
2014	1.172.160,74	37.901,41
2015	2.183.711,90	42.802,58
2016	2.526.340,66	37.184,49
2017	4.645.835,34	5.394,88
2018	803.401,82	174,45

➤ Η αξία των πραγματοποιηθεισών αγορών-δαπανών κάθε χρήσης είναι πολύ μικρή σε σχέση με την αξία των εμπορευμάτων που φέρεται να έχει πουλήσει, καθώς και με την αξία των τεχνικών έργων που φέρεται στα εκδοθέντα στοιχεία να έχει εκτελέσει. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι στο φορολογικό έτος 2015, η ατομική επιχείρηση του φέρεται να έχει πουλήσει περίπου 411.347 κιλά (κοιλοδοκούς σιδήρου, μορφοσίδηρο, οικοδομικό σίδηρο) συνολικής αξίας 472.000,00 € περίπου, χωρίς να έχει προβεί ποτέ σε αγορές των ως άνω υλικών. Επίσης για τα έτη 2015 και 2016 φέρεται να έχει πουλήσει 7.340 σακιά τσιμέντο των 50 κιλών, χωρίς να εμφανίζει ανάλογες αγορές.

➤ Το ωφέλιμο φορτίο (δηλαδή το μέγιστο βάρος του φορτίου που μπορεί να μεταφέρει) του υπ' αριθ. Φ.Ι.Χ. που διέθετε κατά την υπό κρίση περίοδο ανέρχεται σε 1.300 κιλά. Ωστόσο, με το εν λόγω Φ.Ι.Χ. φέρεται να μεταφέρονται τεράστιες ποσότητες υλικών και εμπορευμάτων.

➤ Δεν απασχόλησε προσωπικό το έτος 2015 και το 2016 πλην ενός ανειδίκευτου εργάτη, τον Ιούνιο του 2016 για 20 ημέρες και τον Αύγουστο του ίδιου χρόνου για άλλες 20 ημέρες.

➤ Φέρεται να έχει αναλάβει την πραγματοποίηση πλήθους τεχνικών έργων ως υπεργολάβος, χωρίς να έχει την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή για την εκτέλεση τους, καθώς δεν διέθετε μηχανήματα έργου, ούτε και επέδειξε ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης μηχανημάτων έργων, ούτε και φορολογικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι κατέβαλε μισθώματα ή αμοιβές σε τρίτους για χρήση μηχανημάτων ή αυτοκινήτων στα εν λόγω τεχνικά έργα.

➤ Έχει προσφέρει υπηρεσίες με ετερόκλητα αντικείμενα δραστηριότητας που χρειάζονται και εξειδικευμένες γνώσεις, τις οποίες ούτε ο ίδιος διαθέτει, ούτε προκύπτει να έχει απασχολήσει εξειδικευμένο προσωπικό. Ενδεικτικά, αναφέρεται ότι έχει εκδώσει πλήθος φορολογικών στοιχείων για ηλεκτρολογικές και υδραυλικές εργασίες, χωρίς να έχει απασχολήσει ποτέ υπάλληλο με την ειδικότητα του ηλεκτρολόγου ή του υδραυλικού, ούτε επέδειξε φορολογικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι του παρείχαν τρίτοι υπηρεσίες για τιαυτές εργασίες. Φέρεται επίσης να έχει παράσχει υπηρεσίες κατασκευής επίπλων και πολλές άλλες, χωρίς να έχει αυτή τη δυνατότητα.

➤ Έχει εκδώσει πλήθος φορολογικών στοιχείων με τα οποία φέρεται να αναλαμβάνει διάφορες μεταλλικές κατασκευές (κουφώματα, κάγκελα, σκάλες) ακόμα μάλιστα και την κατασκευή βιομηχανικών μεταλλικών κτιρίων, για τις οποίες κατασκευές απαιτούνται κατάλληλοι χώροι

παραγωγής, εξοπλισμένοι τουλάχιστον με τα απαιτούμενα μηχανήματα κοπής, διάτρησης, μηχανουργικών κατεργασιών, συγκόλλησης και διαμόρφωσης που δεν διέθετε.

➤ Ως έδρα της επιχείρησης από ενάρξεως, δηλώνεται μια μισθωμένη οικία, στα Τέμπη Λάρισας, στην οποία δεν λειτούργησε ποτέ. Ο εν τοις πράγμασι δεν διέθετε άλλες εγκαταστάσεις, πλην ενός γραφείου, επί της οδού, στη Λάρισα, που δηλώνεται ως έδρα της ατομικής επιχείρησης της εν διαστάσει συζύγου του, – Α.Φ.Μ.

➤ Από το ύψος των συναλλαγών που εμφανίζεται ότι πραγματοποίησε η ατομική επιχείρηση του, δημιουργείται η εντύπωση ότι πρόκειται για οργανωμένη επιχείρηση, με ανάλογη στελέχωση, τόσο σε προσωπικό, όσο και σε υλικοτεχνική υποδομή. Η έρευνα, όμως που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ - Ε΄ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΛΑΡΙΣΑΣ, απέδειξε ότι η ανωτέρω οντότητα δεν διέθετε ούτε καν την στοιχειώδη υποδομή που απαιτείται για την λειτουργία, έστω και περιορισμένης δυνατότητας επιχείρησης. Διαπιστώθηκε ότι η ατομική επιχείρηση του δεν είχε τη δυνατότητα παραγωγής (μηχανήματα και λοιπό παραγωγικό εξοπλισμό), αποθήκευσης (κτιριακές εγκαταστάσεις) και διακίνησης (ιδιόκτητα και μισθωμένα φορτηγά αυτοκίνητα), των αγαθών που φέρεται να παράγει και να εμπορεύεται ούτε είχε προβεί σε ανάλογες αγορές υλικών.

➤ Τα περισσότερα τιμολόγια έχουν εξοφληθεί με μετρητά, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του ν. 3842/2010. Αλλά και στις περιπτώσεις που η εξόφληση των συναλλαγών γινόταν μέσω τραπεζής, από το άνοιγμα των λογαριασμών προέκυψε ότι οι τραπεζικές κινήσεις είχαν ως μοναδικό σκοπό να δώσουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές, συγκεκριμένα: α) Σε αρκετές περιπτώσεις οι λήπτες κατέθεταν τα χρήματα στον λογαριασμό του και στη συνέχεια ο ίδιος τα επέστρεφε πίσω στους λογαριασμούς τους (ανακύκλωση χρημάτων). β) Σε άλλες περιπτώσεις, όπου οι καταθέσεις γίνονταν από τον (φερόμενο ως) πελάτη, παρατηρήθηκε αυτός να προσέρχεται στο τραπεζικό κατάστημα ταυτόχρονα με τον, και ο τελευταίος αμέσως μετά να κάνει ισόπωση και αντίστροφη κίνηση (ανάληψη) με αυτήν της κατάθεσης. Σε άλλες περιπτώσεις διαπιστώθηκε να κρατείται από τον, μόνο το ποσό του Φ.Π.Α. ή το μισό αυτού και το υπόλοιπο ποσό της "κατάθεσης" να επιστρέφεται στον πελάτη, στοιχείο που παραπέμπει σε εικονική εξόφληση συναλλαγών.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ έλαβε τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία από τον του για αγορές οικοδομικών υλικών:

Α/Α	ΑΡΙΘ ΤΙΜ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α. 23%	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
1	...	...-2015	11.700,00 €	2.691,00 €	14.391,00 €	Οικοδομικός σίδηρος 18.000 κιλών
2	...	...-2015	9.750,00 €	2.242,50 €	11.992,50 €	Οικοδομικός σίδηρος 15.000 κιλών
3	...	...-2015	11.700,00 €	2.691,00 €	14.391,00 €	Τσιμέντο μαύρο 50 κιλών 500 σακιά & fibrau eco 2000 τετρ.μέτρων
4	...	...-2015	10.400,00 €	2.392,00 €	12.792,00 €	Οικοδομικός σίδηρος 16.000 κιλών
5	...	...-2015	12.000,00 €	2.760,00 €	14.760,00 €	Πλέγμα δάριγκ T-95 400 τεμ & πλέγμα δάριγκ T-131 400 τεμ.

6	...	...-2015	9.855,00 €	2.266,65 €	12.121,65 €	Κοιλοδοκοί : 80x100x3 45 τεμ., 50x50x3 112 τεμάχια, 40x100x3 80τεμ, 80x8102x3 50τεμ
7	...	...-2015	9.750,00 €	2.242,50 €	11.992,50 €	Οικοδομικός σίδηρος 15.000 κιλών
8	...	...-2015	12.800,00 €	2.944,00 €	15.744,00 €	Κοιλοδοκοί 100x100x3 200τεμ.
9	...	...-2015	5.900,00 €	1.357,00 €	7.257,00 €	Κοιλοδοκοί 100x100x3 100τεμ.
10	...	...-2015	3.400,00 €	782,00 €	4.182,00 €	Δάριγκ T-131 200 τεμ.
11	...	...-2015	8.280,00 €	1.904,40 €	10.184,40 €	Μονωτική Fibrau eco 1800 τεμ
12	...	...-2015	12.000,00 €	2.760,00 €	14.760,00 €	Κοιλοδοκοί 80x80x3 375 τεμ.
13	...	...-2015	12.100,00 €	2.783,00 €	14.883,00 €	HEA 200 αμμοβολιομένο 11000 κιλών
14	...	...-2015	12.100,00 €	2.783,00 €	14.883,00 €	HEA 200 αμμοβολιομένο 11000 κιλών
15	...	...-2015	11.220,00 €	2.580,60 €	13.800,60 €	HPE 260 αμμοβολιομένο 10200 κιλών
16	...	...-2015	10.780,00 €	2.479,40 €	13.259,40 €	HPE 220 αμμοβολιομένο 9800 κιλών
17	...	...-2015	8.800,00 €	2.024,00 €	10.824,00 €	HEA 200 αμμοβολιομένο 8000 κιλών
18	...	...-2015	6.600,00 €	1.518,00 €	8.118,00 €	HPE 260 αμμοβολιομένο 6000 κιλών
19	...	...-2015	9.900,00 €	2.277,00 €	12.177,00 €	HPE 220 αμμοβολιομένο 9000 κιλών
20	...	...-2015	7.480,00 €	1.720,40 €	9.200,40 €	MDF δρυς 20αρι 44 τεμ., και 9αρι 44 τεμ
21	...	...-2015	10.952,80 €	2.519,14 €	13.471,94 €	Ξυλεία στέγης εμποτισμένη καφέ 100 τεμάχια, λευκή Σουηδική 10 τεμάχια, MDF γυμνό 52 τεμάχια, μελαμίνη λευκή 18αρι 100 τεμάχια, νοβοπάν δρυς 18αρι 10 τεμ.
22	...	...-2015	9.200,00 €	2.116,00 €	11.316,00 €	Δρυς 1x6 10 τεμάχια
23	...	...-2015	9.300,00 €	2.139,00 €	11.439,00 €	Ξυλεία ελάτου εμποτισμένη 30 τετρ. μέτρων
24	...	...-2015	11.250,00 €	2.587,50 €	13.837,50 €	Ξυλεία Σουηδική λευκή 15 τετρ. μέτρων
25	...	...-2015	10.880,00 €	2.502,40 €	13.382,40 €	Οικοδομικός σίδηρος 16000 κιλών
26	...	...-2015	11.760,00 €	2.704,80 €	14.464,80 €	Διογκωμένη πολυστερίνη γραφιούχα 50, 2800 τετρ.μέτρων
11	...	...-2015	11.988,00 €	2.757,24 €	14.745,24 €	fibrau eco 2220 τετρ.μέτρων
28	...	...-2015	12.960,00 €	2.980,80 €	15.940,80 €	fibrau eco 2400 τετρ.μέτρων.
29	...	...-2015	11.760,00 €	2.704,80 €	14.464,80 €	Διογκωμένη πολυστερίνη γραφιούχα 50, 2800 τετρ.μέτρων
30	...	...-2015	13.200,00 €	3.036,00 €	16.236,00 €	Οικοδομικός σίδηρος 12000 κιλών
31	...	...-2015	9.900,00 €	2.277,00 €	12.177,00 €	Οικοδομικός σίδηρος 9000 κιλών
32	...	...-2015	12.650,00 €	2.909,50 €	15.559,50 €	Μορφοσίδηρος αμμοβολισμένος βαμμένος HPE 100 11500 κιλών
33	...	...-2015	11.990,00 €	2.757,70 €	14.747,70 €	Ελαστομερής μεμβράνη ESHA4,5 κιλών με ψηφίδα πράσινη 1700 τετρ.μέτρων.
34	...	...-2015	13.200,00 €	3.036,00 €	16.236,00 €	Μορφοσίδηρος αμμοβολισμένος βαμμένος HPE 100 10900 κιλών
35	...	...-2015	8.690,00 €	1.998,70 €	10.688,70 €	Μορφοσίδηρος αμμοβολισμένος βαμμένος Ή ΕΑ 30012000 κιλών
36	...	...-2015	12.240,00 €	2.815,20 €	15.055,20 €	Μορφοσίδηρος αμμοβολιομένο ς βαμμένος HEA 300,7900 κιλών
37	...	...-2015	11.400,00 €	2.622,00 €	14.022,00 €	Τσιμέντο μαύρο 50 κιλών, 500 σακιά & πλέγμα Τα-95 300 τεμ. Πλέγμα Τα-131300 τεμ.
38	...	...-2015	11.700,00 €	2.691,00 €	14.391,00 €	Μπετοφόρμ 250x1,20x0,21 180 τεμ.
39	...	...-2015	11.603,00 €	2.668,69 €	14.271,69 €	Σοβάς γκρι σακί 25 κιλών 410 τεμάχια, και λευκός ψιλόκοκκος 25 κιλών 410 τεμάχια
40	...	...-2015	11.903,00 €	2.737,69 €	14.640,69 €	Ηλεκτρολογικό υλικό: καλώδια διάφορα, πίνακας διανομής, τροφοδοτικά κ.α.
41	...	...-2015	12.100,00 €	2.783,00 €	14.883,00 €	Οικοδομικός σίδηρος 11000 κιλών
42	...	...-2015	12.190,00 €	2.803,70 €	14.993,70 €	M. Τουρκίας (μάρμαρα) 002 700 τ. μ., κόλλα 8000 κιλών και αρμός πλακιδίων γκρι 1700 κιλών
ΣΥΝΟΛΑ			449.331,80 €	103.346,31 €	552.678,11 €	

Ωστόσο, οι ανωτέρω αγορές οικοδομικών υλικών δεν μπορούσαν να έχουν πραγματοποιηθεί διότι:

➤ Όπως προαναφέρθηκε, οι αγορές της επιχείρησης, συγκρινόμενες με τις πωλήσεις της ήταν δυσανάλογες, ήτοι οι πωλήσεις της δεν εμφανίζουν πραγματικά μεγέθη.

➤ Ο προέβη σε αγορές γυψοσανίδων, χρωμάτων και γενικά υλικών απαραίτητων για την άσκηση της (δηλωθείσας) δραστηριότητάς της, ενώ δεν πραγματοποίησε καθόλου αγορές κοιλοδοκών, μορφοσίδηρου, οικοδομικού σιδήρου, τσιμέντου κ.α. με τα οποία φαίνεται να προμήθευσε την προσφεύγουσα.

➤ Η επιχείρηση δεν διέθετε αποθηκευτικούς χώρους (ιδιόκτητους ή μισθωμένους) όπου θα μπορούσε να αποθηκεύσει τα εν λόγω οικοδομικά υλικά και εν συνεχεία να τα πουλήσει στην προσφεύγουσα.

➤ Η επιχείρηση, δεν διέθετε μεταφορικά μέσα που να μπορούν να μεταφέρουν τις ποσότητες των εμπορευμάτων, παρά μόνο το υπ' αριθμ. κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ. με ωφέλιμο φορτίο 1.300 κιλά. Οι μεταφερόμενες ποσότητες που αναγράφονται στα τιμολόγια Νο ..., ανέρχονται σε 18.000 κιλά, 15.000 κιλά, 25.000 κιλά, 16.000 κιλά, 15.000 κιλά, 11.000 κιλά, 11.000 κιλά, 10.200 κιλά, 9.800 κιλά, 8.000 κιλά, 6.000 κιλά, 9.000 κιλά, 16.000 κιλά, 12.000 κιλά, 9.000 κιλά, 11.500 κιλά, 10.900 κιλά, 12.000 κιλά, 7.900 κιλά, 25.000 κιλά, 20.500 κιλά, 11.000 κιλά και 9.700 κιλά αντίστοιχα. Όπως φαίνεται, ήταν ανέφικτο να μεταφερθούν οι ως άνω ποσότητες εμπορευμάτων με το ως άνω ΦΙΧ.

➤ Ο χρόνος έκδοσης των εν λόγω φορολογικών στοιχείων, τα οποία είναι ιδιαίτερα μεγάλης αξίας, είναι λίγο πριν το τέλος του φορολογικού έτους.

Περαιτέρω, όσον αφορά την εξόφληση των ανωτέρω τιμολογίων αγοράς οικοδομικών υλικών διαπιστώθηκαν τα εξής:

• Πραγματοποιούνταν μεταφορά χρημάτων από τον λογαριασμό της προσφεύγουσας με αριθμό GR....., στην τράπεζα ALPHA BANK ΑΕ, με ηλεκτρονικό τρόπο (internet banking) απευθείας στον τραπεζικό λογαριασμό του με αριθμό GR....., στην ίδια τράπεζα και συγκεκριμένα:

ΕΞΟΦΛΗΣΕΙΣ ΜΕ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ ΜΕΣΩ ALPHA WEB BANKING					
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
.../2015	25.000,00 €	.....	.../2015	14.000,00 €	.....
.../2015	10.000,00 €	.....	.../2015	8.000,00 €	.....
.../2015	12.000,00 €	.....	.../2015	10.000,00 €	.....
.../2015	10.000,00 €	.....	.../2015	6.000,00 €	.....
.../2015	10.000,00 €	.....	.../2016	13.000,00 €	.....
.../2015	5.000,00 €	.....	.../2016	11.000,00 €	.....
.../2015	13.000,00 €	.....	.../2016	14.000,00 €	.....
.../2015	13.500,00 €	.....	.../2016	14.000,00 €	.....
.../2015	14.000,00 €	.....	.../2016	14.000,00 €	.....
.../2015	12.000,00 €	.....	.../2016	10.000,00 €	.....
.../2015	11.000,00 €	.....	.../2016	1.000,00 €	.....
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ 250.500,00 €					

➤ Από το άνοιγμα του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού, του και από τα παραστατικά των κινήσεων του λογαριασμού αυτού, προέκυψε ότι στις περισσότερες περιπτώσεις τα χρήματα στη συνέχεια επιστρέφονταν από τον φερόμενο ως προμηθευτή (.....) με την ίδια διαδικασία, ήτοι μέσω ALPHA WEB BANKING, στους προσωπικούς λογαριασμούς των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου της προσφεύγουσας εταιρίας «.....», ήτοι στον κ. με ΑΦΜ (Πρόεδρο Δ.Σ και Διευθύνοντα Σύμβουλο της προσφεύγουσας) και στην κα με ΑΦΜ (Εντεταλμένη Σύμβουλο και Αντιπρόεδρο Δ.Σ). Από τα 250.500,00 € που κατατέθηκαν από την «.....» στον, τα 216.500,00 € επιστράφηκαν από τον στους προσωπικούς λογαριασμούς των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου της.

Αναλυτικά η ροή των χρημάτων αποτυπώνεται στον κατωτέρω πίνακα:

A/A	ΑΡΙΘ. ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1		25.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	
2		10.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
3		12.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ 6.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 6.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
4		10.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
5		10.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 3.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
6		5.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ.
7		13.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 6.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 6.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
8		13.500,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 6.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 6.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
9		14.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 7.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. -ΚΑΙ 7.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
10		12.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 6.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 6.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
11		11.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 5.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 5.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
12		14.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
13		8.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 4.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 4.000,00 € ΣΤΗΝ ΚΑ
14		10.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
15		6.000,00€	.../2015	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 4.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ.
16		13.000,00€	.../2016	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 6.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 6.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ ΚΑΣ
17		11.000,00€	.../2016	ALPHA ΑΕ	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 5.500,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ 5.500,00 €

					ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ κας
18	.....	14.000,00€	.../2016	ALPHA AE	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 7.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ κ. ΚΑΙ 7,000,00 € ΣΤΗΝ κα
19	.....	14.000,00€	.../2016	ALPHA AE	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 7.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ κ. ΚΑΙ 7,000,00 € ΣΤΗΝ κα
20	.....	14.000,00€	.../2016	ALPHA AE	ΤΗΝ 1/2/2016 ΚΑΤΑΘ. 7.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ κ. ΚΑΙ 7,000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ κας
21	.....	10.000,00€	.../2016	ALPHA AE	ΤΗΝ ΙΔΙΑ ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘ. 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΟΥ κ. ΚΑΙ 5.000,00 € ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΗΣ κας
22	.....	1.000,00€	.../2016	ALPHA AE	
	ΣΥΝΟΛΟ	250.500,00€			ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ 216.500,00 €

• Η εξόφληση των τιμολογίων και γινόταν με επιταγές της προσφεύγουσας εταιρίας μέσω των λογαριασμών όψεως που τηρούσε, στην ALPHA BANK ΑΕ και στην ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΑΕ, συγκεκριμένα:

ΕΞΟΦΛΗΣΕΙΣ ΜΕ ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΕΚΔΟΣΕΩΣ «.....»					
ΕΠΙΤΑΓΕΣ ALPHA BANK			ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΕΘΝΙΚΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ		
ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ
.....	12.500,00 €	.../2015	.....	9.500,00 €	.../2016
.....	12.500,00 €	.../2015	.....	1.500,00 €	.../2017
.....	2.500,00 €	.../2015	.....	1.500,00 €	.../2017
.....	2.500,00 €	.../2015	.....	3.000,00 €	.../2017
.....	15.000,00 €	.../2016	.....	5.000,00 €	.../2017
.....	10.000,00 €	.../2016	.....	4.500,00 €	.../2017
.....	10.000,00 €	.../2016	.....	4.800,00 €	.../2017
.....	10.000,00 €	.../2016	.....	5.045,00 €	.../2017
.....	10.000,00 €	.../2016	.....	4.000,00 €	.../2017
.....	10.000,00 €	.../2016	.....	2.000,00 €	.../2017
.....	10.000,00 €	.../2016	.....	5.500,00 €	.../2018
.....	9.600,00 €	.../2016	.....	5.000,00 €	.../2018
.....	9.400,00 €	.../2016	.....	4.800,00 €	.../2018
.....	9.700,00 €	.../2016			
.....	9.300,00 €	.../2016			
.....	2.930,00 €	.../2016			
.....	9.800,00 €	.../2016			
.....	9.800,00 €	.../2016			
.....	5.000,00 €	.../2017			
.....	4.500,00 €	.../2017			
.....	3.000,00 €	.../2018			
.....	4.000,00 €	.../2018			
.....	6.000,00 €	.../2018			
.....	9.000,00 €	.../2018			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΕΞΟΦΛΗΣΕΩΝ ΜΕΣΩ ΕΠΙΤΑΓΩΝ 253.175,00 €					

• Η ελεγκτική αρχή για την εξακρίβωση των συναλλαγών απέστειλε έγγραφα στα Τμήματα Κανονιστικής Συμμόρφωσης των Ελληνικών Τραπεζών προκειμένου να τις αποσταλούν επικυρωμένα αντίγραφα διπλής όψεως των ανωτέρω επιταγών, εκδόσεως της προσφεύγουσας σε διαταγή του Σύμφωνα με τις απαντήσεις αυτών, στις περισσότερες περιπτώσεις τις επιταγές τις εισέπρατταν οι:

-, με ΑΦΜ, Αντιπρόεδρος και Εντεταλμένη Σύμβουλος,

- , με ΑΦΜ , σύζυγος της κας ,
- , με ΑΦΜ , υιός της κας ,
- , με ΑΦΜ , Μέλος Δ.Σ. της προσφεύγουσας εταιρίας, ο οποίος έχει συναλλαγές με την εταιρία όπως προκύπτει από τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων εξόδων της προσφεύγουσας (αυτοαπασχολούμενος με μπλοκάκι αποκλειστικά και μόνο στην — Πολιτικός Μηχανικός) και καμιά συναλλαγή με τον ,
- με ΑΦΜ , Πρόεδρος & Δ/νων Σύμβουλος της προσφεύγουσας εταιρίας, που ακολούθως κατέθεσε τα χρήματα σε προσωπικό του λογαριασμό στην ίδια τράπεζα,
- με ΑΦΜ , υπάλληλος της προσφεύγουσας εταιρίας κατά τη χρήση αυτή,
- , με ΑΦΜ , γεννηθείς στις .../1936 στη Ρωσία, υπερήλικας, ο οποίος κατοικούσε από το έτος 2013 στην Αθήνα και τώρα κατοικεί στο Λουτράκι Αττικής, για τον οποίο δεν προκύπτει κάποια σχέση με τον

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εξεδόθησαν δυνάμει μόνο του ελέγχου που διενεργήθηκε στις εκδότριες των τιμολογίων οντότητες, χωρίς συγκεκριμένες αναφορές στην προσφεύγουσα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, προϋπόθεση απαραίτητη για να εξεταστεί, περαιτέρω, ενδεχόμενη καλοπιστία της (που εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για έλλειψη αιτιολογίας και μη απόδειξη της εικονικότητας των συναλλαγών καθώς και καλοπιστίας της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με το άρθρο 55 του ν. 4174/2013, ως ίσχυε έως 16/10/2015 οριζόταν ότι: «2. γ) 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.

Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ' μειώνεται ως εξής:

αα) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

ββ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

γγ) Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

δδ) Όταν η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής, η οποία αποδεικνύεται ότι αφορά άλλη υποκρυπτόμενη πραγματική συναλλαγή και κατά συνέπεια η έκδοση του εικονικού στοιχείου δεν επιφέρει καμία απώλεια εσόδων σχετικά με φόρους, επιβάλλεται πρόστιμο για την έκδοση μη προσήκοντος στοιχείου, ύψους πεντακοσίων ευρώ ανά στοιχείο και με ανώτατο ύψος προστίμου πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος.»

Επειδή, με το άρθρο 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 ως ισχύει από 17/10/2015 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: ... 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.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το πρόστιμο που επιβλήθηκε με το άρθρο 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 και ανέρχεται στο 40% της αξίας κάθε στοιχείου είναι μικρότερο σε σχέση με το πρόστιμο που επιβαλλόταν με βάση το άρθρο 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 το οποίο ανερχόταν στο 50% της αξίας κάθε ληφθέντος εικονικού φορολογικού στοιχείου. Ήτοι από τη φορολογική διοίκηση εφαρμόστηκε το ευνοϊκότερο καθεστώς αναδρομικά καθ' επιταγή του νόμου.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για επιβολή μικρότερου προστίμου απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./30.09.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

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

Υπ' αριθ./31.07.2020 οριστικός προσδιορισμός προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01-16/10/2015

Πρόστιμο	75.614,00€
----------	------------

Υπ' αριθ./31.07.2020 οριστικός προσδιορισμός προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01-16/10/2015

Πρόστιμο	21.739,03€
----------	------------

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.