



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 23/06/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός Απόφασης: 1897

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

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 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

δ. του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4648/2020 (ΦΕΚ Α' 86) και της Α 1049/2021 Απόφασης με θέμα «Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής καθώς και την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 ν. 4174/2013» του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 984/τ. Β/12.03.2021).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 01/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, που εδρεύει στο, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθ. 7 παρ.3 & 5 του Ν.4337/2013 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ. 7 παρ.3 & 5 του Ν.4337/2013 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2014, της οποίας

ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10/09/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ) και του Ν.4174/2013 των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής Α΄ Υποδιεύθυνση Τμήμα Α3 – Προληπτικών Ελέγχων.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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 υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους **12.000,00 €** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2014, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, λόγω λήψεως και καταχώρησης στα βιβλία της ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου από την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00 €, πλέον Φ.Π.Α. αξίας 6.900,00 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 2, 6 και 10 του Ν.4093/2012 καθώς και του άρθρου 19 παρ. 1 και 4 του Ν. 2523/1997, οι οποίες επισύρουν κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5, του άρθρου 9 και του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τους νόμους 4174/2013 και 4337/2015.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 10/09/2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ) και του Ν.4174/2013 των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής Α΄ Υποδιεύθυνση Τμήμα Α3 – Προληπτικών Ελέγχων, που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ./...../18 εντολής ελέγχου-επεξεργασίας, αφορμή της οποίας αποτέλεσε το υπ' αριθμ./2015 πληροφοριακό δελτίο και τα κατασχεθέντα, με την με αρ./2017 έκθεση κατάσχεσης, φορολογικά στοιχεία της ίδιας Υπηρεσίας, βάσει των οποίων καταγγέλλεται ότι, η επιχείρηση αποτελεί μία εικονική επιχείρηση, που δημιουργήθηκε με σκοπό την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων. Από την έρευνα που πραγματοποίησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής διαπιστώθηκε η ύπαρξη ενός κυκλώματος έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων όπου εμπλέκονται οι κάτωθι επιχειρήσεις

- 1) ΑΦΜ
- 2) ΑΦΜ
- 3) ΑΦΜ
- 4) ΑΦΜ
- 5) ΑΦΜ

Καθώς και άλλες επιχειρήσεις με μικρότερο μέγεθος και σημασία. Μεταξύ των επιχειρήσεων οι οποίες έλαβαν φορολογικά στοιχεία από τις ανωτέρω επιχειρήσεις είναι και η προσφεύγουσα επιχείρηση.

Επιπλέον, στον ίδιο έλεγχο διαπιστώθηκε επίσης, κατά την χρήση 2015, η παράβαση λήψεως και καταχώρησης στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης δώδεκα (12) εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....», συνολικής καθαρής αξίας 53.084,98 €, πλέον Φ.Π.Α. αξίας 12.209,55 €. Για τα ληφθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία τα οποία αφορούν την χρήση 2015 δεν καταλογίστηκε πρόστιμο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 55 ν 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4337/2015 και ισχύει για εικονικά φορολογικά στοιχεία που ελήφθησαν μετά από την 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθ. 3 παραγ.4 περ. β του ν 4337/2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Πραγματοποίηση των συναλλαγών που αναφέρονται στο τιμολόγιο.
2. Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ.7 παρ.3 και 5 Ν.4337/2015.
3. Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή με την παράγραφο 3 του άρθρου 2 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι:

«Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

.....

3. 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 τη διάταξη του άρθρου 19 παρ.4 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο 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. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς

του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.....»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν.4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997: «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι:

«9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει".

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' 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) 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) δ) ε)»

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τους ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαπιστώθηκε η ύπαρξη ενός κυκλώματος έκδοσης και λήψης εικονικών φορ. στοιχείων όπου εμπλέκονται οι κάτωθι επιχειρήσεις

1) ΑΦΜ

2) ΑΦΜ

3) ΑΦΜ

4) ΑΦΜ

5) ΑΦΜ

Καθώς και άλλες επιχειρήσεις με μικρότερο μέγεθος και σημασία.

Οι ανωτέρω επιχειρήσεις χωρίς να έχουν πραγματικές αγορές από το εσωτερικό, σημαντικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης και εισαγωγές από τρίτες χώρες, χωρίς να διαθέτουν προσωπικό και χωρίς καμία πραγματική δραστηριότητα, εκδίδουν μεταξύ τους εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας, προσπαθώντας έτσι να δείξουν ότι έχουν πραγματικές αγορές και στην συνέχεια εκδίδουν εικονικά φορ. στοιχεία προς άλλες λήπτριες επιχειρήσεις. Με αυτόν τον τρόπο δημιούργησαν μία πυραμίδα από τις ανωτέρω επιχειρήσεις έκδοσης εικονικών φορ. στοιχείων.

Μεταξύ των επιχειρήσεων οι οποίες έλαβαν φορολογικά στοιχεία από τις ανωτέρω επιχειρήσεις είναι και η προσφεύγουσα επιχείρηση, η οποία έλαβε από την εταιρεία στη χρήση 2014 ένα (1) εικονικό φορ. στοιχείο, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00 €, πλέον Φ.Π.Α. αξίας 6.900,00 € και στη χρήση 2015 δώδεκα (12) εικονικά φορ. στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 53.084,98 €, πλέον Φ.Π.Α. αξίας 12.209,55 €.

Συγκεκριμένα, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην από 10/09/20 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, η εταιρεία ήταν μία ανύπαρκτη εταιρεία, η οποία εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία, σε πλήθος επιχειρήσεων, για τις χρήσεις 2014 έως 2015, των οποίων η εικονικότητα αποδεικνύεται συνοπτικά από τους κάτωθι λόγους:

1. Την ανυπαρξία αγορών της εκδότριας, σε σχέση με το αντικείμενο δραστηριότητας της και τα πωληθέντα από αυτήν εμπορεύματα, ενώ δεν υπάρχουν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και εισαγωγές από τρίτες χώρες.

2. Έχει απογραφεί ως εργοδότης στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ , πλην όμως έχει δηλώσει ότι απασχόλησε ως εργαζόμενους δύο υπαλλήλους για τα έτη 2015 και 2016 με ειδικότητα υπάλληλοι γραφείου και ειδικότερα τον του , ως υπάλληλο γραφείου για την περίοδο 12/01/2015 έως 25/03/2016 και τον του , ως υπάλληλο γραφείου, για την περίοδο 08/06/2015 έως 13/11/2015. Επομένως, για την χρήση 2014 δεν απασχολεί προσωπικό, ενώ για την χρήση 2015 δεν απασχολεί προσωπικό, που θα ήταν

απαραίτητο σύμφωνα με τα αναφερόμενα στα φορ. στοιχεία, όπως οδηγοί αυτοκινήτων και τεχνικό προσωπικό απαραίτητοι για την πραγματοποίηση των εργασιών.

3. Την υποβολή από τις λήπτριες επιχειρήσεις τροποποιητικών δηλώσεων του Ν.4446/16 σε δεκαεννέα (19) περιπτώσεις ,δεχόμενοι έτσι οι λήπτες την μη νομιμότητα αυτών των συναλλαγών, η δε συνολική καθαρή αξία αυτών των συναλλαγών είναι 422.464,31€.

4. Την επιστροφή, σε πολλές περιπτώσεις, χρηματικών ποσών (με τα οποία υποτίθεται ότι οι λήπτες εξοφλούσαν την εκδότρια οντότητα) στους ίδιους τους λήπτες των φορολογικών στοιχείων, όπως αναλυτικά αναφέρεται στην σχετική έκθεση ελέγχου.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα των συναλλαγών. Σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου ισχυρίζεται τα εξής: «.....Συγκεκριμένα, οι εταιρείες και, οι διαχειριστές των οποίων είναι η σύζυγος και ο αδερφός του νομίμου εκπροσώπου μας αντίστοιχα, συνεργάστηκαν με την εταιρεία καθ' υπόδειξη δική μας. Ειδικότερα, λόγω της δικής μας προγενέστερης συνεργασίας με την εταιρεία «.....» - οι διαχειριστές της οποίας συνέστησαν αργότερα κατά τον Απρίλιο 2014 την εταιρεία - και έχοντας μείνει απόλυτα ικανοποιημένοι από συνεργασία μας με τα εν λόγω πρόσωπα - προτείναμε στις εταιρείες και να συνεργαστούν και εκείνες με τους ίδιους προμηθευτές, δεδομένου ότι είχαν τις ίδιες ανάγκες με εμάς και κατ' αυτόν τον τρόπο θα εξασφαλίζαμε καλύτερες τιμές.

Ο ισχυρισμός δε της φορολογικής αρχής ότι εμείς δεν προσκομίσαμε ενώπιόν της κάτι σχετικό, όπως VIDEO διαφημιστικό υλικό, ηλεκτρονικό διαφημιστικό κλπ είναι απολύτως αναληθές, καθώς η εταιρία μας υπέβαλε ενώπιόν της ενδεικτικό διαφημιστικό υλικό από το οποίο συνάγεται πέραν πάσης αμφιβολίας η πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, το οποίο και υποβάλουμε και ενώπιόν σας.

Όσον αφορά δε στην αγορά ερμαρίων τόσο από εμάς όσο και από την εταιρεία της συζύγου του διαχειριστή μας,, εντύπωση προξενούν τα πορίσματα της φορολογικής αρχής ότι η αγορά από δύο εταιρείες συγγενικών προσώπων ερμαρίων από την ίδια εταιρεία δύναται να αποτελέσει τεκμήριο εικονικότητας. Σημειώνεται ότι η διαφορετική τιμή μονάδας μεταξύ των ερμαρίων, που προμηθεύτηκε η εταιρεία μας και εκείνων, που προμηθεύτηκε η εταιρεία, παρότι και στις δύο περιπτώσεις πρόκειται για ερμάρια ιδίων διαστάσεων και χρώματος οφείλεται στο γεγονός ότι το υλικό των ερμαρίων της εταιρείας μας ήταν καλύτερης ποιότητας από εκείνο των ερμαρίων, που προμηθεύτηκε η εταιρεία, γεγονός που θα μπορούσε να είχε διαπιστώσει και η ίδια η φορολογική αρχή, εάν είχε διενεργήσει ορθά τις ελεγκτικές της επαληθεύσεις.

Αναφορικά με τα χρήματα που πιστώνονταν από την εταιρεία είτε σε λογαριασμούς δικούς μου είτε σε λογαριασμούς τρίτων, τους οποίους εγώ υποδείκνυα, λεκτέο είναι ότι αυτά σε καμία περίπτωση δε συνιστούν επιστροφή χρημάτων, όπως αναληθώς

επάγεται ο έλεγχος, αλλά δανεισμό από την εταιρεία προς εμένα. Τα ανωτέρω προκύπτουν από το νομίμως θεωρημένο από 12.11.2015 Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της εταιρείας, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον και εμού, η αποδεικτική ισχύς του οποίου είναι αδιαμφισβήτητη.....»

Επειδή, αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας επισημαίνουμε ότι κατ' αρχάς, η Φορολογική Αρχή απέδειξε, ότι η εκδότρια επιχείρηση δημιουργήθηκε με σκοπό την έκδοση εικονικών φορ. στοιχείων.

Επειδή, επιπροσθέτως, πέραν των αναφερομένων ανωτέρω για την ουσιαστική ανυπαρξία αγορών αλλά και την ανυπαρξία προσωπικού ως προς την δυνατότητα παροχής οποιασδήποτε υπηρεσίας από την εκδότρια εταιρεία ο έλεγχος διαπίστωσε τα κάτωθι:

Όλα τα φορ. στοιχεία στην χρήση 2015 εκδίδονται στο τέλος της χρήσης και με συνεχόμενη αρίθμηση, γεγονός σύνηθες για την λήψη εικονικών φορ. στοιχείων με σκοπό την μείωση των κερδών της χρήσης και του αναλογούντος φόρου εισοδήματος καθώς και την μείωση του προς απόδοση ΦΠΑ.

Στην προσφεύγουσα διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπος είναι ο Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι την ημέρα που η προσφεύγουσα (01-10-2014) συντάσσει στην το ιδιωτικό συμφωνητικό ανάθεσης έργου με την καθ. αξίας 30.000,00€ για τις κάτωθι εργασίες:

ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ VIDEO ΔΙΑΦΗΜΙΣΤΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΥ ΔΙΑΦΗΜΙΣΤΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ ΓΙΑ ΤΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΚΑΙ ΤΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

E-MAIL ΚΑΜΠΑΝΙΑ

VIDEO E-MAIL ΚΑΜΠΑΝΙΑ

Την ίδια ημέρα στην συντάσσεται ένα όμοιο συμφωνητικό με την οντότητα ΑΦΜ, που αφορά ακριβώς τις ίδιες εργασίες με καθ. αξία 29.000,0€ και την ίδια ημέρα στην συντάσσεται ένα όμοιο συμφωνητικό με την οντότητα ΑΦΜ που αφορά ακριβώς τις ίδιες εργασίες με καθ. αξία 28.500,0€

Οι ανωτέρω οντότητες είναι συγγενείς με την προσφεύγουσα οντότητα καθόσον στην μεν διαχειρίστρια είναι η κ., σύζυγος του διαχειριστή της προσφεύγουσας και στην διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπος είναι ο ΑΦΜ, αδελφός του Και οι δύο αυτές οντότητες ελέγχονται από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. για την λήψη εικονικών φορ. στοιχείων έκδοσης

Καμία από τις παραπάνω οντότητες δεν προσκόμισε στον έλεγχο που διενέργησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. κάτι σχετικό όπως το VIDEO διαφημιστικό υλικό, το ηλεκτρονικό διαφημιστικό υλικό κ.λπ. (με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίστηκαν κάποιες φωτοτυπίες από την ιστοσελίδα της στο internet, που σε καμία περίπτωση δεν φαίνεται να δικαιολογούν το πλήθος

και το κόστος των εργασιών του περιγραφόμενου έργου μεταξύ της προσφεύγουσας και της εκδότριας επιχείρησης.

Ο έλεγχος διαπίστωσε επίσης, ότι η οντότητα έκανε έναρξη εργασιών στις 15/04/2014 και δεν είχε κανένα πελατολόγιο και μάλιστα μεγάλο, ούτε και μεγάλη εμπειρία σε παρόμοια εγχειρήματα καθώς ως προκύπτει δεν έχει εκδώσει κανένα Τ.Π.Υ. και τα πρώτα τρία που εκδίδει εκδίδονται στην προσφεύγουσα (Τ.Π.Υ. NO) και στις (Τ.Π.Υ. NO) και (Τ.Π.Υ. NO.....).

Ενδεικτικό της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα από την , στις χρήσεις 2014 και 2015, είναι ότι την ίδια περίοδο η , έλαβε και αυτή φορολογικό στοιχείο έκδοσης και μάλιστα με την ίδια περιγραφή και ποσότητα και διαφορετική αξία. Ειδικότερα στις 18-11-2015 η προσφεύγουσα λαμβάνει το Τ.Δ.Α. 50 που αφορά την αγορά από την 6 ερμαρίων (διάσταση 80cm X 40cm X 87cm, χρώμα οξιά, με 2 πόρτες, 1 μεταλλικό ράφι και κλειδαριά) με τιμή μονάδος 339,00€ και συνολική αξία 2.501,82€ . Την επομένη ημέρα 19-11-2015 η επίσης λαμβάνει το Τ.Δ.Α. 50 που αφορά στην αγορά από την 6 ερμαρίων (διάσταση 80cm X 40cm X 87cm, χρώμα οξιά, με 2 πόρτες, 1 μεταλλικό ράφι και κλειδαριά) με τιμή μονάδος 249,00€ και συνολική αξία 1.837,62 €. Δηλαδή μέσα σε δύο ημέρες οι δύο οντότητες που συστεγάζονται και είναι ιδίων συμφερόντων αγοράζουν την ίδια ποσότητα και ακριβώς τα ίδια ερμάρια και στην μεν μία η χρέωση είναι 339,00€ και στην άλλη 249,00€ , μία απόκλιση 90,00€ το τεμάχιο και συνολικά 2.034,00-1.494,00=540,00€ επί της καθαρής αξίας. Ο δε ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι επρόκειτο για ερμάρια διαφορετικής ποιότητας, απορρίπτεται ως αβάσιμος καθότι δεν γίνεται τέτοιου είδους αναφορά ούτε αποδεικνύεται ο εν λόγω ισχυρισμός από τα υπό κρίση τιμολόγια.

Επειδή, περαιτέρω, ως προς τον τρόπο εξόφλησης των επίμαχων φορ. στοιχείων ο έλεγχος διαπιστώνει τα κάτωθι:

Τ.Π.Υ. /2014 συνολικής αξίας 36.900,00€

Το ανωτέρω φορ. στοιχείο εξοφλείται με τέσσερις επιταγές συνολικής αξίας 17.000,00€ και με μετρητά ποσού 19.900,00€.

Ειδικότερα οι επιταγές No ποσού 4.000,00€ της η οποία σύμφωνα με την τράπεζα εισπράχθηκε από τον ο οποίος σύμφωνα με τον ΕΦΚΑ δηλώνεται ως υπάλληλος γραφείου από την για την περίοδο 08/06/2015 έως 13/11/2015.

No ποσού 4.000,00€ της η οποία σύμφωνα με την τράπεζα εισπράχθηκε από τον

No ποσού 5.000,00€ της η οποία σύμφωνα με την τράπεζα εισπράχθηκε από τον ο οποίος σύμφωνα με τον ΕΦΚΑ δηλώνεται ως υπάλληλος γραφείου από την για την περίοδο 08/06/2015 έως 13/11/2015.

No ποσού 4.000,00€ της η οποία σύμφωνα με την τράπεζα εισπράχθηκε από τον ο οποίος σύμφωνα με τον ΕΦΚΑ δηλώνεται ως υπάλληλος γραφείου από την για την περίοδο 08/06/2015 έως 13/11/2015.

T.ΔΑ. /2015 συνολικής αξίας 12.300,00€

Το ανωτέρω φορ. στοιχείο εξοφλείται με τραπεζική μεταφορά ποσού 9.000,00€ στις 10-12-2015 και με τραπεζική μεταφορά ποσού 3.300,00€ στις 11-12-2015 σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί η στην Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. /..... /2019 έγγραφο της αμέσως μετά τις ανωτέρω μεταφορές ποσών μεταφέρεται στις 11-12-2015 ποσό 3.000,00€ σε κοινό λογαριασμό των και στις 11/12/2015 ποσά 3.000,00€, 3.400,00€ στις 11/12/2015 4.200,00€ και 5.300,00€ στις 23-12-2015 μεταφέρονται σε λογαριασμό με δικαιούχο την , λογίστρια της ελεγχόμενης οντότητας

T.ΔΑ. /2015, /2015, /2015 συνολικής αξίας 7.205,93€

Τα ανωτέρω φορ. στοιχεία εξοφλούνται στις 15-12-2015 με αντίστοιχη μεταφορά ποσού 7.205,93€ σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί η στην

T.ΔΑ. /2015 , /2015 συνολικής αξίας 3.478,44€

Τα ανωτέρω φορ. στοιχεία εξοφλούνται στις 27-12-2015 με αντίστοιχη μεταφορά ποσού 3.478,44€ σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί η στην

T.ΔΑ. /2015 συνολικής αξίας 4.305,00

Το ανωτέρω φορ. στοιχείο εξοφλείται στις 11-12-2015 με αντίστοιχη μεταφορά ποσού 4.305,00€ σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί η στην

T.Π.Υ. /2015 συνολικής αξίας 21.530,54€

Το ανωτέρω φορ. στοιχείο εξοφλείται στις 15-12-2015 με αντίστοιχη μεταφορές ποσών 11.530,00€ και 10.000,00€ σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί η στην

T.Π.Υ. /2015 συνολικής αξίας 9.225,00€

Το ανωτέρω φορ. στοιχείο εξοφλείται στις 15-12-2015 με αντίστοιχη μεταφορά ποσού 9.225,00€ σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί η στην

T.ΔΑ. /2015, /2015, T.Π.Υ. /2015/ συνολικής αξίας 7.249,62€

Τα ανωτέρω φορ. στοιχεία εξοφλούνται στις 21-12-2015 με αντίστοιχη μεταφορά ποσού 3.478,44€ σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί η στην

Από την κίνηση του λογαριασμού της στην προκύπτει ότι στις 16-12-2015 γίνεται μεταφορά από τον λογαριασμό αυτόν ποσού 38.000,00€ σε λογαριασμό της στην οποία νόμιμος εκπρόσωπος, ως και ανωτέρω αναφέρεται είναι ο αδελφός του , διαχειριστή της προσφεύγουσας

Τα συνολικά ποσά, που μεταφέρθηκαν σε λογαριασμό της στην για την εξόφληση των φορ. στοιχείων που έλαβε το έτος 2015 η προσφεύγουσα οντότητα, είναι 65.369,53€ εκ των ποίων 38.000,00€ μεταφέρονται σε λογαριασμό της συγγενούς

οντότητας 3.000,00€ σε κοινό λογαριασμό του και
της γυναίκας του και 15.900,00€ σε λογαριασμούς της λογίστριας
της προσφεύγουσα οντότητας., ήτοι συνολικό ποσό 56.900,00 στην ουσία επιστρέφει
στον

Επειδή, η προσφεύγουσα προς κάλυψη των ως άνω μεταφερόμενων ποσών από την εκδότρια επιχείρηση προς τους λογαριασμούς των μελών της επικαλείται το από 12.11.2015 Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της εταιρείας, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον και του νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας επιχείρησης, το οποίο δεν δύναται να παράγει έννομα αποτελέσματα, καθόσον κρίνεται γενικό και αόριστο, χωρίς σαφή τρόπο καταβολής της τοκοχρεολυτικής δόσης δανείου και δίχως να μπορεί να συσχετιστεί με οποιονδήποτε τρόπο η επιστροφή των χρημάτων από τα επίμαχα τιμολόγια με την καταβολή δόσεων δανείου.

Επειδή, 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 ή δελτίου αποστολής 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 ή δελτίου αποστολής είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (ΣτΕ 505/2012, 4037-4039/2011, 1498/2011, 3528/2010, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣτΕ 722/2014, 1314/2013, 116/2013, 1126/2010, 1184/2010). Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές κρίνεται αβάσιμος και απορριπτέος, καθότι η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής του πίστης, δεν απέδειξε αυτήν ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιονδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές (ΣτΕ 721/2014, 1313/2013). Επιπλέον, από τις διαπιστώσεις του ελέγχου που παρατίθενται στην οικεία έκθεση ελέγχου καθίσταται πρόδηλο ότι δεν πραγματοποιήθηκαν οι απεικονιζόμενες στα επίδικα τιμολόγια συναλλαγές, γεγονός που απέδειξε κατά τα ανωτέρω η φορολογική αρχή, η οποία φέρει

πράγματι το σχετικό βάρος απόδειξης. Συνεπώς, σύμφωνα και με την προεκτεθείσα νομολογία του ΣτΕ, δεν είναι δυνατό να τεθεί θέμα καλής πίστης της προσφεύγουσας-λήπτριας των στοιχείων.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στερήθηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης. Ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος ως αναπόδεικτος και ανυποστήρικτος καθότι:

1. Από την Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας συνεπεία της με αριθ./2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος και τα αποτελέσματα του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα νόμιμα στις 30-10-2020 με το με αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθ. 28 του Ν. 4174/13 με τις αντίστοιχες προσωρινές πράξεις προστίμου και Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Ακολούθως η προσφεύγουσα στις 18-11-2020 με το με αριθ. πρωτ. υπόμνημά της, κατέθεσε τις απόψεις της επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου και ως εκ τούτου πριν την έκδοση και κοινοποίηση των οριστικών πράξεων προστίμου και του Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου είχε λάβει γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου.
2. Τέλος ως προς τον έλεγχο που διενήργησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ, τα αποτελέσματα του ελέγχου κοινοποιήθηκαν νόμιμα στην προσφεύγουσα με το με αριθ./2020 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου καθώς και τον με αριθμό/2020 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου**. Ακολούθως η προσφεύγουσα στις 28-07-2020 με το με αριθ. πρωτ. υπόμνημά της κατέθεσε τις απόψεις της επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο που προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1,2 και 3 του άρθρου 62 ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.)

Η πράξη επιβολής προστίμου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του προστίμου. Η πράξη επιβολής προστίμου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) «Επαρκής Αιτιολογία», 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 του προστίμου.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10/09/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ) και του Ν.4174/2013 των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής Α΄ Υποδιεύθυνση Τμήμα Α3 – Προληπτικών Ελέγχων, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **01/03/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ

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

Υπ'αριθμ. /2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2014

-Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 β' ν.4337/2015: **30.000,00 ευρώ X 40% = 12.000,00 ευρώ**

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

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

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

**Η 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.