



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 23.07.21

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **2199**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.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).
- β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
- 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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24.02.21** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....»

με **ΑΦΜ:**, με έδρα τον δήμο και κατάσταση επί της οδού, αριθμός, ΤΚ:, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της υπ' αριθ'/...../20 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 § 2 γ του ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ'/...../20 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 § 2γ του ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και η οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 24.02.21 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ: η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η Ειδική Γραμματεία Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Ε.Γ. Σ.Δ.Ο.Ε.) Επιχειρησιακή Δ/ση ΑΤΤΙΚΗΣ με το αριθ. πρωτ. ΣΔΟΕ Ε.Δ. ΑΤΤ. Α ΕΞ 2018 ΕΜΠ/14-09-2018 διαβίβασε Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ (αριθ. πρωτ...../2018) το με ημερομηνία θεώρησης 11/09/2018 Δελτίο Πληροφοριών για την επιχείρηση με ΑΦΜ:, Σύμβουλοι Επιχειρήσεων με δηλωθείσα κύρια δραστηριότητα «Κατασκευαστικές Εργασίες για Οικιστικά Κτήρια και μία από τις δευτερεύουσες υπηρεσίες διαφήμισης», Τ.Κ. αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ.

Συνημμένη του δελτίου πληροφοριών είναι η με αριθμό/2018 έκθεση κατάσχεσης με την οποία κατασχέθηκαν:

- α) Ανεπίσημα έγγραφα που περιέχουν οικονομικές συναλλαγές και φέρουν την αρίθμηση από 1-51.
- β) Ανεπίσημα έγγραφα – Αποδείξεις Είσπραξης στις οποίες αναφέρονται οικονομικές συναλλαγές που φέρονται αρίθμηση

γ) Φορητή μονάδα αποθήκευσης δεδομένων model: με serial Number

δ) Κεντρική μονάδα - σκληρός δίσκος από PC με serial Number:

ε) Κεντρική μονάδα - σκληρός δίσκος από PC με ένδειξη service tag: και

στ) Κεντρική μονάδα - σκληρός δίσκος service tag: code:

Από την επεξεργασία των κατασχεθέντων στοιχείων και εγγράφων και τα αποτελέσματα του ελέγχου όπως αποτυπώνονται στο ως άνω δελτίο πληροφοριών προέκυψε ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ: είναι εκδότης δέκα τεσσάρων (14) εικονικών Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών στο σύνολο της συναλλαγής προς πελάτες της εξωτερικού συνολικής καθαρής αξίας 103.218,00 € κατά την διαχειριστική περίοδο 2015.

Κατόπιν αυτών στην επιχείρηση με **ΑΦΜ:**, με βάση την με αριθμό/...../2020 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ πραγματοποιήθηκε έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4308/14 (ΕΛΠ) συντάχθηκε η από 20.11.20 έκθεση ελέγχου Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ'/...../20 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 § 2γ του ν.4174/13 της Προϊσταμένης της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 41.287,20 € που αναλογεί σε ποσοστό 40 % της συνολικής καθαρής αξίας ποσού 103.218,00 € των εκδοθέντων Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών που κρίθηκαν εικονικά.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ως άνω προσβαλλομένης πράξης προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

- 1) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νόμω αβάσιμη, επειδή ερείδεται σε διάταξη της οποίας η αιτιολογική βάση δεν πληρούται με όσα επικαλείται η διοίκηση.
- 2) Ανεπαρκής αιτιολογία της προσβαλλομένης πράξης για την τεκμηρίωση της εικονικότητας των εκδοθέντων στοιχείων.
- 3) Το αβάσιμο των επιμέρους ισχυρισμών του ελέγχου.

4) Εφαρμογή εσφαλμένης διάταξης νόμου

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **66 § 5** του **ν. 4174/2013**(ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι:

«Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **13 § 1** του **ν. 4174/2013** (Βιβλία και στοιχεία) ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική

νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **55 § 2 (γ')** του **N. 4174/2013** (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ίσχυε μέχρι και την 16/10/2015, οριζόταν ότι σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Επειδή, με τον **N.4337/2015** επήλθαν σημαντικές αλλαγές στον **N.4174/2013** και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 4 (β') του **N. 337/2015**, καταργήθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του **N. 4174/2013**.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **7 § 3** (Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) του ν. **4337/15** ορίζονται 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)στ)ζ)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν.4174/2013 (Α'170).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «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 με τις διατάξεις του άρθρου 5 §§ 5 & 10 του ν.4308/14 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος) (περί ΕΛΠ) 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.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 8 §§ 1 & 5 του ν. 4308/14 (Τιμολόγιο Πώλησης) (περί ΕΛΠ) ορίζεται ότι:

1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **11 § 1 & 2** του ν. **4308/14** (Χρόνος έκδοσης τιμολογίου) (περί ΕΛΠ) ορίζεται ότι:

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

Συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου **17§§ 1, 2** του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (**Ν.2690/1999**) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει Αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΣτΕ 1307/1991** Β' Τμ. η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως από όργανο της οικονομικής εφορίας στην αρμοδιότητα της οποίας υπάγεται ο φορολογούμενος, αποτελεί ουσιώδη τύπο για την έκδοση του οικείου φύλλου ελέγχου. Η μη τήρηση δε του ως άνω τύπου δεν αναπληρώνεται, ούτε από έγγραφο άλλης οικονομικής εφορίας, με το οποίο, μετά από έλεγχο ενεργηθέντα ως προς υπόχρεο υπαγόμενο στην αρμοδιότητά της, παρέχονται πληροφορίες που προέκυψαν από τον έλεγχο αυτό για το εισόδημα άλλου υποχρέου, μη υπαγομένου στην αρμοδιότητά της,

ούτε από την έκθεση ελέγχου που συνέταξε υπάλληλος εκείνης της οικονομικής εφορίας, διότι στην περίπτωση αυτή πρέπει να εκτιμώνται οι σχετικές πληροφορίες από τον οικονομικό έφορο τον αρμόδιο για τον υπόχρεο τον οποίο αφορούν και να συνταχθεί, περί της εκτιμήσεως αυτής, σχετική έκθεση.

Στην περίπτωση, όμως, που συνετάγη έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για τον υπόχρεο οικονομικής εφορίας, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως του ως άνω ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συνετάγη επί τη βάσει άλλης εκθέσεως, συνταγείσης από υπάλληλο άλλης, αναρμόδιας, εφορίας, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο τη αρμόδιας οικονομικής εφορίας που συνέταξε την έκθεση. Και τούτο διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε, πάντως, η κατά τα εκτεθέντα απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από όργανο της αρμόδιας για τον υπόχρεο οικονομικής εφορίας και συνετάγη και σχετική έκθεση. Τυχόν δε κατά περιεχόμενο ελλείψεις της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν το επ' αυτής ερειδόμενο φύλλο ελέγχου τυπικώς πλημμελές, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των διοικητικών δικαστηρίων κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την ύπαρξη της φορολογικής υποχρεώσεως, την οποία αφορά το φύλλο ελέγχου.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης για την τεκμηρίωση της εικονικότητας των εκδοθέντων στοιχείων είναι ανεπαρκής.

Επειδή, στην από 20-11-20 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) & Ν.4337/2015 της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ, αναπόσπαστο μέρος της οποίας αποτελεί το από 11.09.18 Δελτίο Πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ που διαβιβάσθηκε με το υπ' αριθ' πρωτ. ΣΔΟΕ Ε.Δ.ΑΤΤ.Α ΕΞ 2018 ΕΜΠ/14.09.2018 έγγραφο και αποτελεί τις διαπιστώσεις του ως άνω ελέγχου βάσει των οποίων στοιχειοθετήθηκε η παράβαση.

Επειδή από το περιεχόμενο του ως άνω Δελτίου Πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προκύπτουν ότι:

1) Αν και η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε δήλωση έναρξης στις 31.08.2013 με αντικείμενα δραστηριότητας α) τις υπηρεσίες συμβούλου σε θέματα προώθησης πωλήσεων β) υπηρεσίες γραφίστα διαφημίσεων και γ) διάφορες υπηρεσίες διαφήμισης, εν τούτοις η προσφεύγουσα εταιρία λειτουργεί ως εταιρία διαμεσολάβησης σε online συναλλαγές, με συγκεκριμένους πελάτες οι οποίοι δίνουν σε αυτήν χρηματικά ποσά προκειμένου να επενδύονται σε προϊόντα χρηματιστηριακής φύσεως και απεικονίζονται σε ειδική ψηφιακή πλατφόρμα, η εταιρία λειτουργεί ως μεσάζων λήψης και μεταφοράς ποσών από πελάτες προς εταιρίες χρηματιστηριακής φύσεως με έδρα το εξωτερικό χωρίς ωστόσο να έχει ειδική άδεια από την Ελληνική Επιτροπή κεφαλαιαγοράς. Αυτό εξάλλου προκύπτει από την επίσημη ιστοσελίδα της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς η οποία στις 11.01.2018 (μετά τον έλεγχο) ενημέρωσε το επενδυτικό κοινό ότι η εταιρία «.....» με έδρα στην (οδός αρ.....) και οι διαδικτυακές εταιρίες-πλατφόρμες <.....> και <.....> δεν δύναται να παρέχουν στην Ελλάδα επενδυτικές υπηρεσίες σε χρηματοπιστωτικά μέσα όπως αυτά προβλέπονται στο άρθρο 5 του ν.3606/07, καθώς και να κατέχουν χρήματα επενδυτών.

2) Ενώ από το Ισοζύγιο Γενικού Αναλυτικών Καθολικών προκύπτει ότι τα μοναδικά έσοδα της προσφεύγουσας εταιρίας προέρχονται από την παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών ή υπηρεσιών διαφήμισης προς την πελάτισσα- εταιρία του εξωτερικού και για την οποία έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, εν τούτοις τα ποσά με τα οποία πιστώνονται οι τραπεζικοί λογαριασμοί της και με τα οποία εξοφλούνται τα εν λόγω Τιμολόγια προέρχονται από νομικά και φυσικά πρόσωπα άσχετα με τις συναλλαγές.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι τα εισπραχθέντα χρήματα σε μετρητά παραδίδονταν στην εταιρεία για να παραδοθούν στην, με έδρα την, χωρίς όμως να προκύπτουν στοιχεία ότι τα χρήματα μεταφέρονταν στην γιατί υπήρχε η απαγόρευσης εξαγωγής χρημάτων (capital controls).

Επειδή από τον έλεγχο των κατασχεθέντων στοιχείων και ειδικότερα των παραστατικών της εταιρείας προέκυψε ότι πραγματοποιήθηκε μεταφορά χρημάτων αποκλειστικά από τα γραφεία της προσφεύγουσας εταιρείας στα γραφεία της και αντιστρόφως και όχι σε τράπεζα για να γίνει η μεταφορά τους στην

Επειδή η Φορολογική Αρχή για την διαπίστωση της πηγής προέλευσης των εισερχομένων αυτών εμβασμάτων ζήτησε από τη Διεύθυνση κανονιστικής Συμμόρφωσης της να της χορηγηθούν τα παραστατικά για όλες τις καταθέσεις που έχουν πραγματοποιηθεί με εισερχόμενα εμβάσματα, απευθείας καταθέσεις ή με μεταφορά μέσω λογαριασμών και αφορούν τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του νομικού προσώπου με Α.Φ.Μ. κατά το έτος 2015.

Η Διεύθυνση κανονιστικής Συμμόρφωσης, ανταποκρινόμενη στο ως άνω αίτημα της Φορολογικής Αρχής, με το υπ' αριθμ./2018 έγγραφο της γνωστοποίησε σ' αυτήν αναλυτικά τις πιστώσεις του με αριθμό (πρώην) λογαριασμού καθώς και όλα τα διαθέσιμα στοιχεία συναλλαγών, για τις πιστώσεις κατά το ζητηθέν χρονικό διάστημα από τις οποίες προέκυψε ότι η εξόφληση των τιμολογίων προς πελάτες εξωτερικού της, πραγματοποιήθηκαν σε πολλές περιπτώσεις από πρόσωπα (νομικά ή φυσικά) άσχετα με τον πραγματικό πελάτη.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι, τα τιμολόγια που εξέδωσε κατά το έτος 2015 προς την πελάτισσά της εξοφλούντο με «εισερχόμενα εμβάσματα» από τον υπ' αριθ' τραπεζικό λογαριασμό που διατηρούσε αυτή, χωρίς όμως να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με στον τρόπο εξόφλησης των τιμολογίων που εκδόθηκαν στη χρήση 2015 προς την, ήτοι στοιχεία εισαγωγής εμβάσματος, όπως π.χ. ονοματεπώνυμο καταθέτη, πηγή προέλευσης των κατατεθειμένων χρημάτων, ούτως ώστε ο έλεγχος να είναι σε θέση να σχηματίσει άποψη σχετικά με τα εκδοθέντα τιμολόγια.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για ανεπαρκή αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης για την τεκμηρίωση της εικονικότητας των εκδοθέντων στοιχείων δεν γίνεται δεκτή ως κατά νόμο αβάσιμη.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου της Φορολογικής Αρχής, επί της οποίας ερείδεται η προσβαλλόμενη πράξη, είναι πλήρης, περιέχουσα εμπειριστατωμένη αιτιολογία, αναλυτική καταγραφή των πραγματικών περιστατικών και του εφαρμοστέου νομοθετικού πλαισίου, καθώς και σαφή και ορθή υπαγωγή του πραγματικού της υπόθεσης στον κανόνα δικαίου. Ειδικότερα, η εν λόγω έκθεση ελέγχου μνημονεύει με ακρίβεια το ιστορικό του ελέγχου και συγκεκριμένα τα πραγματικά περιστατικά της έρευνας, τις ελεγκτικές ενέργειες και την επεξεργασία των στοιχείων, τις διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα, στα οποία καταλήγει.

Επιπροσθέτως, στην επίδικη έκθεση ελέγχου παρατίθενται όλες οι νομικές διατάξεις, που έχουν εφαρμογή στη εν λόγω υπόθεση.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους, είτε ότι έγιναν ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά...4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές διατυπώνονται στην από 20-11-20 έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) τής Προϊσταμένης της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η με αριθ./2020 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό/ 24-02-2021 ενδικοφανούς
προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία
«.....» με **ΑΦΜ:**
....., και την **επικύρωση** της υπ' αριθ'/...../20
Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 § 2 του ν. 4174/13337/15,
όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 § 3 του ν.4337/3 περίπτωση β', της
Προϊσταμένης της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ

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

Πρόστιμο άρθρου 7§ 3 του ν.4337/2015 (Αριθ. Πράξης/2020)
(Χρήσης 2014)

103218,00 € X 40% = 41.287,20 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.