



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 30/09/2021

Αριθμός απόφασης: 2895

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 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), 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., ατομικά και υπό την ιδιότητά του ως νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή κατά την ελεγχόμενη χρήση της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ.

....., με έδρα στον οδός αρ., πρώην «.....» κατά των:

Α) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών,

Β) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών,

Γ) υπ' αριθμό/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών,

Δ) υπ' αριθμό/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 15/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., ατομικά και υπό την ιδιότητά του ως νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή κατά την ελεγχόμενη χρήση της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., πρώην «.....», 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' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας διαφορά φόρου ποσού 2.736,75 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.368,38 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών 4.105,13 €.
- Με την υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, καταλογίστηκε διαφορά φόρου ποσού 9.200,00 €, πλέον πρόστιμο άρθρ. 58 του Κ.Φ.Δ. 23,96€, ήτοι συνολικό ποσό 9.223,96 €.
- Με την υπ' αριθμό/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 7, παρ. 3 & 5 του ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας πρόστιμο ποσού 16.000,00 €, επειδή έλαβε δύο (2) εικονικά, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66, παρ. 5, περ. ε' του ν.4174/2013,

φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 40.000,00 € και Φ.Π.Α. 4.600,00 €, παραβαίνοντας τις διατάξεις του άρθρου 2, παρ. 3 του Κ.Φ.Α.Σ., ($40.000,00 \text{ €} * 40\% = 16.000,00 \text{ €}$).

- Με την υπ' αριθμό/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 79 του ν.4472/2017, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας πρόστιμο ποσού 4.600,00 €, επειδή έλαβε δύο (2) εικονικά, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66, παρ. 5, του ν.4174/2013, φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 40.000,00 € και Φ.Π.Α. 9.200,00 €, παραβαίνοντας τις διατάξεις της παρ. 1 περ. β' & παρ. 3 του άρθρου 32 του ν.2859/2000, ($9.200,00 \text{ €} * 50\% = 4.600,00 \text{ €}$).

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από 28/12/2020, εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., προστίμου του άρθρου 55 του ν.4174/2013 και προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αρ./2020 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2014.

Αιτία, για τον έλεγχο αυτό αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2020 δελτίο πληροφοριών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής, για την προσφεύγουσα με συνημμένη σε αυτό την από 30-06-2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)/Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της ίδιας Υπηρεσίας, που αφορά την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, με έδρα την, επί της οδού, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και κύρια δραστηριότητα «ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΓΙΑ ΟΙΚΙΣΤΙΚΑ ΚΤΙΡΙΑ (ΝΕΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ, ΠΡΟΣΘΗΚΕΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΚΑΙ ΑΝΑΚΑΙΝΗΣΕΙΣ).

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην παραπάνω εταιρεία από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, διαπιστώθηκε ότι αυτή έλαβε και εξέδωσε, εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία.

Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την παραπάνω εταιρεία ήταν και η εταιρεία «.....», με Α.Φ.Μ., τότε φέρουσα την επωνυμία «.....», η οποία σύμφωνα, με το παραπάνω Δελτίο φέρεται να έχει λάβει εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 60.000,00 ευρώ, κατά την διαχειριστική περίοδο από 01/01/2014 έως 31/12/2014.

Κατόπιν των ανωτέρω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών εξέδωσε την υπ' αριθ. Πρωτ./2020 Πρόσκληση – Αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ, προς την εταιρεία «.....», όπως εντός πέντε ημερών προσκομίσει τα αναφερόμενα σε αυτή βιβλία και στοιχεία που τήρησε, καθώς και τα αντίγραφα των δηλώσεων των φορολογιών Εισοδήματος και Φ.Π.Α. που έχει υποβάλει προκειμένου να διενεργηθούν ελεγκτικές επαληθεύσεις. Επίσης, ο έλεγχος, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4512/2018 (άρθρα 397 και 398 §1 και την ΠΟΛ 1073/17-04-2018), προκειμένου να δώσει τη δυνατότητα στην ελεγχόμενη εταιρεία να υποβάλει εκπρόθεσμες φορολογικές δηλώσεις μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος, συνέταξε την υπ' αριθ.

...../2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων. Η ανωτέρω πρόσκληση και η γνωστοποίηση επιδόθηκαν στις 11 Νοεμβρίου 2020, στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, στον προσφεύγοντα.

Μετά την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων, ο έλεγχος διαπίστωσε την καταχώρηση δύο (2) φορολογικών στοιχείων εκδόσεως «.....», με ΑΦΜ., με συνολική καθαρή αξία 40.000,00 ευρώ και συνολική αξία ΦΠΑ 9.200,00 ευρώ και συγκεκριμένα: 1) το ΤΠΥ Νο-30/09/2014 καθαρής αξίας 20.000,00 €, πλέον ΦΠΑ 4,600,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 24.600,00 €, 2) ΤΠΥ Νο-22/10/2014 καθαρής αξίας 20.000,00 €, πλέον ΦΠΑ 4,600 €, ήτοι συνολικής αξίας 24.600,00€.

Ο προσφεύγων, ως νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής κατά την ελεγχόμενη χρήση της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., τότε φέρουσα την επωνυμία «.....», με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- Πλημμελής εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών.

Τα τιμολόγια εκδόσεως «.....», εξ αιτίας των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, εκδόθηκαν στα πλαίσια της από 04/09/2014 σύμβασης τεχνικού έργου, το οποίο συνήφθη για την ανακαίνιση του καταστήματος της εταιρείας με την επωνυμία «.....», τότε φέρουσα την επωνυμία «.....». Εξοφλήθηκαν με καταθέσεις στον τηρούμενο από την εταιρεία «.....» τραπεζικό λογαριασμό στην, ενώ εκτελέστηκαν όλες οι συμφωνημένες υπηρεσίες και τα σχετικά έργα, όπως επιβεβαίωσε η η οποία επέβλεπε την εκτέλεση του έργου με κωδικό, στα πλαίσια του της πράξης «.....» του Επιχειρησιακού Προγράμματος «Ανταγωνιστικότητα και Επιχειρηματικότητα 2007 – 2013» του Ε.Σ.Π.Α. (2007 – 2013).

Καθόλη τη διάρκεια εκτέλεσης των συμφωνημένων έργων, η εταιρεία «.....», με Α.Φ.Μ., τότε φέρουσα την επωνυμία «.....», τελούσε σε καλή πίστη αφού η συναλλαγή ήταν πραγματική.

- Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Παράλειψη εφαρμογής του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης του διοικούμενου.
Η φορολογική διοίκηση ουδέποτε τον κάλεσε να παράσχει εξηγήσεις πριν από την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ενώ οι υπάλληλοι της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. αρνήθηκαν τη δυνατότητα παράτασης προθεσμίας για την προσκόμιση σχετικών εγγράφων.
- Παραβίαση της συνταγματικώς κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας.

Η φορολογική διοίκηση, έχουσα τη δυνατότητα να επιλέξει για την περάτωση των ενεργειών της περισσότερες της μίας νόμιμες ενέργειες, καταφεύγει αμέσως στην επαχθέστερη για το διοικούμενο, παραλείποντας την εφαρμογή της ηπιότερης. Εν προκειμένω, δεν του δόθηκε η δυνατότητα προσκόμισης του πλήρους φακέλου που τηρεί η, ως επιπτεύων φορέας του επίμαχου έργου, καθώς και των αποδεικτικών των τραπεζικών καταθέσεων.

Επειδή, με το άρθρο 23, παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28, του ν.4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. 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 εμπεριστατωμένα 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, με το άρθρο 66, παρ. 5 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτοουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη

συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: 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.....».

Επειδή, στο άρθρο 10 παρ. 6 και 8 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι:

«6. Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.....

8. 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, με την ΣτΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, ΣτΕ 336/2018) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι

ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο)....».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1404/2015: « ...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. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο...».

Επειδή, άλλωστε, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους. Περαιτέρω, συνάγεται ότι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης του εικονικού στοιχείου. Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά η συναλλασσόμενη οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (ΣΤΕ 721/2014, ΣΤΕ 1313/2013).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **116/2013 ΣΤΕ** «..... όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010). ...».

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, στην από 30-06-2020 Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας [εφαρμογής διατάξεων των Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, για την εκδότρια επιχείρηση "....." με, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής, ήτοι:

«..... η επιχείρηση πραγματοποίησε έναρξη εργασιών 21-09-2012 με κύρια δραστηριότητα ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΓΙΑ ΟΙΚΙΣΤΙΚΑ ΚΤΙΡΙΑ (ΝΕΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ, ΠΡΟΣΘΗΚΕΣ, ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΚΑΙ ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΕΙΣ) επί της οδού Από τον έλεγχο αναζητήθηκε στη διεύθυνση της έδρας της δίχως να εντοπισθεί. Ο έλεγχος την αναζήτησε στην οικία του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της , επί της οδού στην όπου και θυροκολλήθηκαν τρεις προσκλήσεις για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Παρά τις επίμονες προσκλήσεις του ελέγχου ουδείς ανταποκρίθηκε σε αυτές.....

- Στη χρήση 2013 η επιχείρηση “.....” φέρεται να προμηθεύεται εμπορεύματα από το «.....» επί πιστώσει. Όπως χαρακτηριστικά αναφέρει στο υπόμνημα του το «.....» από την επιχείρηση “.....” δεν πληρώθηκαν ποτέ αυτά τα εμπορεύματα ενώ σε οχλήσεις τους για την πληρωμή τους, τους ενημέρωσαν ότι δεν αναγνωρίζουν το χρέος. Όπως δηλώνει το «.....» η υπόθεση ανατέθηκε σε νομικό σύμβουλο ο οποίος με τη συνδρομή δικαστικού επιμελητή και με έρευνα για τον εντοπισμό εκπροσώπων της εταιρίας ή των γραφείων και των εγκαταστάσεων τους δεν εντοπίσθηκε τίποτα. Όπως προκύπτει από το υπόμνημα του το «.....» αναζήτησαν το έτος 2013 την επιχείρηση “.....” και αυτή ήταν ανύπαρκτη.....

- Από την επισκόπηση των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών - προμηθευτών τρίτων και της ίδιας της επιχείρησης προκύπτουν τα εξής:

ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2012:

ΑΓΟΡΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ “.....”	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΤΡΙΤΩΝ ΠΡΟΣ ΤΗΝ “.....”
114.449,20€	12.729,00€
ΑΓΟΡΕΣ ΠΟΥ ΔΗΛΩΣΕ Η “.....”	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΗΛΩΣΕ Η “.....”
126.049,54€	126.523,25€

Στη χρήση 2012 όπως δήλωσαν οι τρίτοι, φέρεται να αγοράζει εμπορεύματα ή υπηρεσίες αξίας 12.729,00€ και να πουλά αντίστοιχα (εμπορεύματα ή υπηρεσίες) αξίας 114.449,20€ ενώ η ίδια η επιχείρηση δηλώνει περίπου ισοσκελισμένες αγορές και πωλήσεις.

ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2013:

ΑΓΟΡΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ “.....”	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΤΡΙΤΩΝ ΠΡΟΣ ΤΗΝ “.....”
2.802.260,41€	67.836,47€
ΑΓΟΡΕΣ ΠΟΥ ΔΗΛΩΣΕ Η “.....”	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΗΛΩΣΕ Η “.....”
2.578.579,43€	2.615.229,72€

Στη χρήση 2013 όπως δήλωσαν οι τρίτοι, φέρεται να αγοράζει εμπορεύματα ή υπηρεσίες αξίας 67.836,47€ και να πουλά αντίστοιχα (εμπορεύματα ή υπηρεσίες) αξίας 2.802.260,41€ ενώ η ίδια η επιχείρηση δηλώνει περίπου ισοσκελισμένες αγορές και πωλήσεις.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014
ΑΓΟΡΕΣ ΠΟΥ ΚΡΙΘΗΚΑΝ ΕΙΚΟΝΙΚΗΣ ΜΕ ΕΚΘΕΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ Η

ΔΕΝ ΑΠΕΔΕΙΧΘΗ ΟΤΙ ΑΓΟΡΑΣΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΗΝ			
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΕΚΔΟΤΡΙΑ ΟΝΤΟΤΗΤΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
22014		1.399.208,48 €	ΣΥΝΤΑΘΗΚΕ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
22014		605.56742 €	ΣΥΝΤΑΘΗΚΕ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
22014		380.957,50 € .	ΣΥΝΤΑΘΗΚΕ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
22014		88.000,00 €	ΣΥΝΤΑΣΕΤΑΙ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
22014		22.115,43 €	ΔΕΝ ΑΠΕΔΕΙΧΘΗ Η ΑΓΟΡΑ ΑΠΟ ΤΗΝ
22014		17.498,56 €	ΔΕΝ ΑΠΕΔΕΙΧΘΗ Η ΑΓΟΡΑ ΑΠΟ ΤΗΝ
	ΣΥΝΟΛΟ	2.513.347,09 €	

- Η επιχείρηση πραγματοποίησε έναρξη εργασιών στις 21-09-2012 και ακολούθησε υπερδωδεκάμηνη 1η Διαχειριστική Περίοδο με λήξη την 31-12-2013. Την εν λόγω φορολογική περίοδο υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος ενώ από την επισκόπηση των δηλώσεων ΦΠΑ αυτής της φορολογικής περιόδου προκύπτει ότι αναλογικά με το ύψος των εισροών και εκροών της δήλωνε προς απόδοση ΦΠΑ μικροποσά, με προφανή σκοπό να φέρεται φορολογικά ενήμερη.

- Όπως προκύπτει από το σύστημα *elenxis* στη χρήση 2016 υπέβαλλε μηδενική δήλωση φορολογίας εισοδήματος ενώ από τις υποβληθείσες στο *taxis* καταστάσεις εξόδων αντισυμβαλλόμενων προκύπτει η διενέργεια πωλήσεων αξίας 1.256.624,82 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 258.083,14 ευρώ και από τις υποβληθείσες στο *taxis* καταστάσεις εσόδων αντισυμβαλλόμενων προκύπτει η διενέργεια αγορών αξίας 5.374,27 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.245,29 ευρώ. Στη χρήση 2017 δεν υπέβαλλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος ενώ από τις υποβληθείσες στο *taxis* καταστάσεις εξόδων αντισυμβαλλόμενων προκύπτει η διενέργεια πωλήσεων αξίας 161.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 38.640,00 ευρώ και από τις υποβληθείσες στο *taxis* καταστάσεις εσόδων αντισυμβαλλόμενων προκύπτει η διενέργεια αγορών αξίας 23,76 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 5,70 ευρώ. Στη χρήση 2018 δεν υπέβαλλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

-Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε και τα έγγραφα στοιχεία των επιχειρήσεων «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....» και «.....» κρίθηκαν εκδότες εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Από τον έλεγχο σε μία στην λήπτρια οντότητα (στην παρούσα απόφαση αναφέρεται ενδεικτικά) προκύπτει ότι οι προσκομισθείσες στον έλεγχο αποδείξεις είσπραξης (καταθετήρια) της ήταν πλαστές. Οι αποδείξεις είσπραξης της προσκομίσθηκαν στον έλεγχο ως αποδεικτικό πληρωμής για την ύπαρξη των συναλλαγών της οντότητας με την Τα φορολογικά στοιχεία και οι πλαστές αποδείξεις είσπραξης της προσκομίσθηκαν και για την είσπραξη επιδότησης.

-Από τα στοιχεία που έλαβε ο έλεγχος από το τμήμα ΣΤ' Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών στον τομέα του ΦΠΑ, σχετικά με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις της επιχείρησης ο πληροφορίες επικεντρώθηκαν σε συναλλαγές άνω των 1.500 ευρώ. Από τα στοιχεία αυτά η επιχείρηση φέρεται να διενεργεί αποκτήσεις κινητών τηλεφώνων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας. Η πρακτική αυτή συνηθίζεται στις περιπτώσεις αυτές για την αποφυγή καταβολής του ΦΠΑ. Δηλαδή η εισαγωγή δεν γίνεται απευθείας στον πραγματικό πωλητή αυτών αλλά μεσολαβεί μία ελληνική εικονική οντότητα η οποία τιμολογεί με το ΦΠΑ τον οποίο στο τέλος δεν αποδίδει. Στην προκειμένη περίπτωση είναι χαρακτηριστική η συναλλαγή με τον Ο προμηθεύτηκε κινητά τηλέφωνα ιδιαίτερα μεγάλης αξίας για λογαριασμό της βουλγάρικης ατομικής του επιχείρησης, «η βουλγάρικη ατομική του επιχείρηση τα πούλησε στην ελληνική η οποία εκδίδει προς την ελληνική ατομική επιχείρηση «.....» (74) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 555.965,26 ευρώ πλέον ΦΠΑ 127.871,98 ευρώ και σύνολο 683.837,24 ευρώ. Ο αντί να τα στείλει κινητά τηλέφωνα ιδιαίτερα μεγάλης αξίας απ' ευθείας από τη βουλγαρική επιχείρηση του στην ελληνική ατομική του επιχείρηση χρησιμοποίησε, ενδιάμεσα, την οντότητα Το ίδιο συνέβη και στην περίπτωση της εισαγωγής του ηλιέλαιου όπου ο διευθυντής της κυπριακής οντότητας ενώ συμμετέχει σε πλήθος οντοτήτων στην Ελλάδα επέλεξε την, μια εικονική οντότητα, για την εισαγωγή του ηλιέλαιου. Σε ότι αφορά την εισαγωγή των οργανικών διαλυτών, δεδομένου ότι από την επιχείρηση δεν δόθηκαν εξηγήσεις για τον πραγματικό αποδέκτη αυτών, από τον έλεγχο εκφράζονται επιφυλάξεις αφού η χρήση τους είναι διττή δηλαδή χρησιμοποιείται τόσο στη βιομηχανία όσο και στη νόθευση των καυσίμων. Από τις απαντήσεις των κρατών μελών προκύπτει ότι κάποιες από τις οντότητες του εξωτερικού που φέρονται να συνεργάστηκαν με την επιχείρηση είναι ανύπαρκτες.

-Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου στην οντότητα προκύπτει ότι τα χρηματικά ποσά που κατατίθενται και γίνονται άμεσα αναλήψεις γεγονός μη σύνηθες για την επιχειρηματική τακτική μιας υγιούς επιχειρηματικής οντότητας και γεγονός που χαρακτηρίζει εικονικές συναλλαγές. Τα προσκομιζόμενα εμβάσματα, δεν υπάρχουν στους τραπεζικούς λογαριασμούς της όπου φέρονται να έχουν κατατεθεί.

-Η δυσαναλογία αγορών - πωλήσεων της οντότητας «.....» είναι μη σύνηθες για την επιχειρηματική τακτική μιας υγιούς επιχειρηματικής οντότητας.

- Από τα στοιχεία που έλαβε ο έλεγχος από το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας και τον ΕΦΚΑ φέρεται να απασχολεί προσωπικό χωρίς να καταβάλει το σύνολο των ασφαλιστικών εισφορών. Το προσωπικό που φέρεται να απασχολεί σε καμία περίπτωση δεν θα μπορούσε να ανταποκριθεί στον ύψος των φερόμενων συναλλαγών της

-Η Διεύθυνση Ηλεκτρονικής-Διακυβέρνησης με το αριθμ. πρωτ. ΔΗΛΕΔ Γ ΕΞ2019/27-02-2019 γνωστοποίησε στον έλεγχο η οντότητα διενέργησε μία πολύ μικρή - σε σχέση με τον όγκο των συναλλαγών της - εισαγωγή από την ΚΙΝΑ.

-Όπως προέκυψε από τις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου της υπηρεσίας μας η εταιρεία είναι λήπτρια και εκδότες εικονικών φορολογικών στοιχείων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας.

-Η επιχείρηση στήθηκε με τρόπο που θα παραπλανούσε τις φορολογικές αρχές και συγκεκριμένα για να εκδώσει εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας. Δήλωσε και εικονικές αγορές ιδιαίτερα μεγάλης αξίας. Οι μεγαλύτερες εξ αυτών των αγορών από τα έγγραφα στοιχεία του ελέγχου κρίθηκαν εικονικές.

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

- Από τον έλεγχο αναζητήθηκε-επίμονα-ο νόμιμος- εκπρόσωπος, πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος της εταιρίας «.....» αλλά απέφυγε να προσέλθει στη φορολογική αρχή ώστε να δώσει εξηγήσεις για τις δράσεις της οντότητας «.....».

-Οι συναλλαγές της επιχείρησης «.....» (λήψεως και εκδόσεως) κρίνονται από τον παρόντα έλεγχο εικονικές στο σύνολο τους.

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

-Μέσω της χρήσης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων επιδιώκεται καταβολή ή η μείωση καταβολής των ποσών τόσο εμμέσων όσο και άμεσων φόρων.....

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

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

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

-Από όλα τα παραπάνω προκύπτει ότι η επιχείρηση «.....» δεν απέδωσε φόρο εισοδήματος, ΦΠΑ και άλλους παρακρατούμενους φόρους για τα φορολογικά στοιχεία εσόδων

(ΤΔΑ, ΤΠΥ) που συστηματικά εξέδιδε, ενώ αντίθετα οι λήπτριες οντότητες των φορολογικών της στοιχείων έτυχαν για τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία που έλαβαν της μείωσης του προς φορολόγηση εισοδήματός τους και του συμψηφισμού του προς απόδοση Φ.Π.Α. Η όλη παραπάνω δραστηριότητα της οντότητας «.....» χαρακτηρίζει ξεκάθαρα εκδότρια και λήπτρια επιχείρηση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

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

- Η επιχείρηση υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ με μικρά χρεωστικά χρηματικά ποσά ώστε να εμφανίζεται φορολογικά ενήμερη. Οι εισροές και οι εκροές που εμφανίζει στις δηλώσεις ΦΠΑ δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα.

- Η επιχείρηση απέφυγε να προσκομίσει στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της με αποτέλεσμα να καταλογισθούν οι σχετικές παραβάσεις περί μη προσκόμισης αυτών.

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

(Για περισσότερη ανάλυση βλέπε την 31-07-2020 Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας [εφαρμογής διατάξεων των Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) &Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής).....».

Επειδή, σύμφωνα με την από 30/06/2020 Έκθεση ελέγχου επεξεργασίας της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, για την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ., εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, διαπιστώθηκε ότι είναι λήπτρια και εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας. Για τις χρήσεις 2012 έως 2017, οι συναλλαγές της κρίθηκαν εικονικές στο σύνολό τους.

Οι αποδείξεις είσπραξης (καταθετήρια) της που προσκομίστηκαν στον έλεγχο ως πληρωμές των πελατών της «.....», σε ορισμένες περιπτώσεις ήταν πλαστές. Σε πολλές περιπτώσεις τα εικονικά φορολογικά στοιχεία και οι πλαστές αποδείξεις χρησιμοποιήθηκαν και για την είσπραξη επιδοτήσεων του Ε.Σ.Π.Α.

Από την επισκόπηση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών διαπιστώθηκε ότι τα ποσά που καταθέτονταν γίνονταν αμέσως αναλήψεις, πολλές φορές ακόμη και την ίδια μέρα.

Επειδή, οι αποδείξεις είσπραξης (καταθετήρια) της στον λογαριασμό που τηρεί η εταιρεία «.....» για την εξόφληση των κρινόμενων τιμολογίων και η υπ' αριθμό/..... Απόφαση της Ειδικής Υπηρεσίας Συντονισμού & Εφαρμογής Υπουργείου Τουρισμού, για την ένταξη και χρηματοδότηση του συγκεκριμένου έργου, δεν αποτελούν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία για την πραγματοποίηση της συναλλαγής.

Επειδή, δεδομένου του γεγονότος ότι το σύνολο των επίμαχων συναλλαγών ήταν εικονικές και ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν από την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας της λήπτριας και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, το από 01/12/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, με συνημμένους τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων, άρθρου 79 του ν.4472/2017 και άρθρου 7 του ν.4337/2015, φορ. έτους 2014, επιδόθηκαν στον ίδιο τον προσφεύγοντα, στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., στις 03/12/2020. Με το ανωτέρω Σημείωμα Διαπιστώσεων κλήθηκε ο προσφεύγων να υποβάλει, εντός είκοσι (20) ημερών, εγγράφως τις απόψεις – αντιρρήσεις του, ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου, παραλείψεις / παρατυπίες, προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο, στο οποίο όμως δεν ανταποκρίθηκε.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη κλήσης σς ακρόαση απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30-06-2020 Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας [εφαρμογής διατάξεων των Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), και των από 28-12-2020 οικείων εκθέσεων της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 15/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του**, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, οδός, αρ., ατομικά και υπό την ιδιότητά του ως νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή κατά την ελεγχόμενη χρήση της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., με έδρα στον, οδός, αρ., πρώην «.....», και την επικύρωση των:

Α) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών,

Β) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών,

Γ) υπ' αριθμό/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών,

Δ) υπ' αριθμό/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών,

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

Α) Υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014

Διαφορά φόρου	2.736,75
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4174/2013	1.368,38
Καταλογιζόμενο ποσό	4.105,13

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Β) υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2014

Διαφορά φόρου εισροών	9.200,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α ν.4174/2013	23,96
Σύνολο φόρου για καταβολή	9.223,96

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Γ) υπ' αριθμό/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 του ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2014

Καταλογιζόμενο ποσό **16.000,00 €**

Δ) υπ' αριθμό/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 79 του ν.4472/2017, φορολογικού έτους 2014

Καταλογιζόμενο ποσό **4.600,00 €**

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.