



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09.09.2021

Αριθμός απόφασης: 2413

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604573

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 ΕΞ2020/23-10-2020 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. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/Τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 04.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ:..... που εδρεύει στην επί της οδού αρ., Τ.Κ..... **κατά α)** της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, **β)** της υπ. αρ. /2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2014, **γ)** της υπ. αρ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 55 παρ.2δ ν. 4174/2013 χρήσης 2014, **δ)** της υπ. αρ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014 και **ε)** της υπ. αρ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 χρήσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 30.11.2020 εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/1994, Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν.2523/1997 και άρθρου 79 ν.4472/2017, Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015, Προστίμου Άρθρου 54 Ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της ατομικής επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ. αρ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε κύριος φόρος εισοδήματος ποσόν ύψους 1.450,80 ευρώ πλέον ευνοϊκότερο πρόστιμο (ποσοστό 30%, προ ν.4337/2015) άρθρο 58 ΚΦΔ ύψους 435,24 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης 164,29 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 2.050,33 ευρώ.**
- Με την υπ. αρ. /2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2014, καταλογίστηκε ΦΠΑ (Χ.Υ.) ποσόν ύψους 1.149,99 ευρώ πλέον πρόσθετος

φόρος/πρόστιμο(30%) άρθρου 58^α ΚΦΔ, ύψους 345,00 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 1.494,99 ευρώ.**

- Με την υπ. αρ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 55 παρ.2δ ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο **που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 79 ν. 4472/2017**, γιατί έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ.5 Κ.Φ.Δ., καθαρής αξίας 5.580,00 ευρώ και διενέργησε έκπτωση Φ.Π.Α. εισροών ύψους 1.283,40 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσόν προστίμου ύψους 641,70 ευρώ** (1.283,40 x 50%).
- Με την υπ. αρ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο, γιατί έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ.5 περ. ε' Κ.Φ.Δ., καθαρής αξίας 5.580,00 ευρώ, παραβαίνοντας τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 Κ.Φ.Δ., και του άρθρου 2 παρ. 3 του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012), ή 5 των Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014), **ήτοι συνολικό ποσόν προστίμου ύψους 2.232,00 ευρώ** (5.580,00 x 40%).
- Με την υπ. αρ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο, γιατί υπέβαλε ανακριβή περιοδική δήλωση ΦΠΑ 2^{ου} τριμήνου 2014,κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του Ν.2859/2000,παραβαση για την οποία επιβάλλεται η κύρωση που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α', και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ, **ήτοι συνολικό ποσόν ύψους 100,00 ευρώ.**
-

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, κύρια δραστηριότητα κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια με έδρα στην Αθήνα, και διαπιστώθηκε ότι την χρήση 2014 ήταν λήπτης και εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές.

Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, καταλόγισε στην παραπάνω εταιρεία τις παραβάσεις λήψης και έκδοσης εικονικών στοιχείων.(σελ.13-14 έκθεσης έλεγχου Φ.Ε.).

Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, απέστειλε το με αρ. πρωτ..... ΕΞ 2020/02-09-2020 Δελτίο Πληροφοριών μαζί με το υπ. αρ./...../20 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου και την από 30-06-2020 έκθεση έλεγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), στην Δ.Ο.Υ. Λαμίας (αρ. εισερχ. πρωτ./2020), με το οποίο έγινε γνωστό ότι μεταξύ των ληπτριών επιχειρήσεων των εικονικών φορολογικών στοιχείων

που εξέδωσε η εταιρεία «.....» ήταν και η προσφεύγουσα επιχείρηση, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

Η προσφεύγουσα, με κύρια δραστηριότητα λιανικό εμπόριο ειδών καλτισοποιίας που τηρούσε απλογραφικά βιβλία, την ελεγχόμενη χρήση 2014, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ένα(1) τιμολόγιο καθαρής αξίας 5.580,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ(23%) ύψους 1.283,40 ευρώ και συνολικής αξίας 6.863,40 ευρώ, για αγορά έξι χιλιάδων διακοσίων δέκα(6.210) διαφημιστικών (CD).

Ο έλεγχος, της Δ.Ο.Υ. Λαμίας για την παράβαση της λήψης του εικονικού τιμολογίου καταλόγισε το πρόστιμο του άρθρου 7 ν4337/2015, και του άρθρου 79 ν.4472/2017, δεν αναγνώρισε την καθαρή αξία ως εκπιπτόμενη δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα, ούτε το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από τον ΦΠΑ εκροών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

- Το εν λόγω φορολογικό στοιχείο δεν περιήλθε ποτέ σε γνώση της, πριν από το με αριθ. πρωτ./2020 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.
- Ως πλήρη και αποκλειστικό υπαίτιο για την καταχώρηση εν αγνοία της του εν λόγω φορολογικού στοιχείου θεωρεί το λογιστικό γραφείο που διατηρούσε τα βιβλία της επιχείρησης της εκείνο το διάστημα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 66 Εγκλήματα φοροδιαφυγής

1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

«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,[.....] 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.[...]».

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

«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 τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.),ορίζεται ότι:

Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων «του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε.» οι οποίες:

«α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.»

*** Η περ. α' αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 11 παρ.1 Ν.4646/2019, ΦΕΚ Α 201/12.12.2019.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της «αγοραίας» , στη βάση «των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση».

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 32 Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

«1. Το Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α)..... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 και 18 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση.

18. Η οντότητα μπορεί να αναθέτει σε τρίτο πρόσωπο (εξωτερικός λογιστής) την τήρηση μέρους ή του συνόλου του λογιστικού της συστήματος ή τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων. Η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος ή της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από τη σχετική ευθύνη που προκύπτει, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο ή εν γένει την κείμενη νομοθεσία, για τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Επειδή, σύμφωνα με την **πολ. 1178/07.12.2010** «Εγγραφή νέων χρηστών στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες Taxis-Net » όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1118/11.6.2015, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 4- Εξουσιοδοτήσεις

Ρόλος Λογιστή Φοροτεχνικού/Λογιστικού Γραφείου

Ο λογιστής φοροτεχνικός ελεύθερος επαγγελματίας ή το λογιστικό γραφείο, εφόσον είναι εγγεγραμμένοι χρήστες με τη νέα διαδικασία, μπορούν να αποκτήσουν πρόσθετο ρόλο λογιστή στις υπηρεσίες του Taxis-Net, ώστε να ενεργούν για λογαριασμό άλλων φορολογουμένων-χρηστών[.....] Ο εγγεγραμμένος ως λογιστής φοροτεχνικός ελεύθερος επαγγελματίας ή λογιστικό γραφείο, ημπίρει να αποδέχεται ή να απορρίπτει ως πελάτες, φορολογούμενους οι οποίοι τον εξουσιοδότησαν. Η αποδοχή ή απόρριψη του πελάτη γνωστοποιείται με αποστολή μηνύματος μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον πελάτη-φορολογούμενο Κάθε φορολογούμενος που εξουσιοδότησε λογιστή φοροτεχνικό ή λογιστικό γραφείο, μπορεί να ανακαλέσει αυτή την εξουσιοδότηση μέσω του συστήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του **Ν.4337/2015** (ΦΕΚ Α' 129/17/10/2015) ορίζεται ότι:

Άρθρο 7 Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

«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.

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 79 του Ν.4472/2017 ορίζεται ότι:

Άρθρο 79 Πρόστιμο Φ.Π.Α. για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία

«1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν.2523/1997 (Α`179) και της περίπτωσης δ` της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α`170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή».

Επειδή, η προσφεύγουσα, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι, το εν λόγω φορολογικό στοιχείο δεν είχε έρθει ποτέ σε γνώση της, πριν από το έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας (αρ. πρωτ./2020) και ότι για την καταχώρηση του στα βιβλία της επιχείρησης, θεωρεί ως πλήρη και αποκλειστικό υπαίτιο το λογιστικό γραφείο (.....), που του είχε αναθέσει την τήρηση του λογιστικού συστήματος εκείνο το χρονικό διάστημα. Επίσης, ισχυρίζεται ότι δεν γνωρίζει τις σχέσεις του λογιστικού γραφείου με την εκδότρια εταιρεία «.....», ότι για την εξόφληση του τιμολογίου που πραγματοποιήθηκε με κατάθεση σε υποκατάστημα της στην οδό στην, ουδέποτε έκανε η ίδια καταθέσεις στην και ο καταθέτης ήταν τρίτο άτομο πλήρως άγνωστο σε εκείνη (ατομική επιχείρηση). Περαιτέρω, επικαλείται ότι στα πλαίσια της καλής πίστης και συνεργασίας με το λογιστικό γραφείο, έδινε τα χρήματα σε μετρητά σε υπάλληλο και ότι δεν θα μπορούσε να υποψιαστεί ότι κάτι παράλογο θα της ζητούσε το λογιστικό γραφείο να πληρώσει και να ανακαλύψει την ύπαρξη αυτής της συναλλαγής.

Επειδή, η προσφεύγουσα (ατομική επιχείρηση) έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών και δεν απαλλάσσεται από τη σχετική ευθύνη ακόμη και στην περίπτωση που αναθέτει σε τρίτο πρόσωπο (εξωτερικός λογιστής) την τήρηση μέρους ή του συνόλου του λογιστικού της συστήματος ή τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.).

Επειδή, η προσφεύγουσα, όφειλε σε κάθε περίπτωση να επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια και να ελέγχει τα δεδομένα των δηλώσεων που υποβλήθηκαν τις εγγραφές που καταχωρηθήκαν στα λογιστικά της αρχεία και τα φορολογικά της στοιχεία, να λαμβάνει γνώση για όλες τις συναλλαγές που πραγματοποιούσε η εταιρία και τις απαιτήσεις και υποχρεώσεις που δημιουργούταν από τις συναλλαγές της.

Επειδή, από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ με έδρα την, και διαπιστώθηκε ότι το φορολογικό έτος 2014, εξέδωσε και έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία μεγάλης αξίας, για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για ένα φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο και δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις συναλλαγές για τις οποίες εκδόθηκαν τα φορολογικά στοιχεία.(από τον έλεγχο αναζητήθηκε στην διεύθυνση της έδρας χωρίς να εντοπιστεί, από τα στοιχεία που έλαβε ο έλεγχος από το Σώμα Επιθεώρησης εργασίας και τον ΕΦΚΑ φέρεται να απασχολούσε προσωπικό χωρίς να καταβάλει ασφαλιστικές εισφορές, από την άρση του τραπεζικού απορρήτου και τον έλεγχο της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών διαπιστώθηκε ότι για τα ποσά που κατατίθονταν γίνονταν αναλήψεις και τα εμβάσματα δεν υπήρχαν στους λογαριασμούς, ενώ σε ορισμένες περιπτώσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων χρησιμοποιήθηκαν πλαστές αποδείξεις είσπραξης τραπεζικών ιδρυμάτων για να δείχνουν αληθοφανείς οι εικονικές συναλλαγές (σελ.16 έκθεσης Φ.Ε.).

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρία το φορολογικό έτος 2014 έλαβε και καταχώρησε ένα(1) φορολογικό στοιχείο αγοράς αγαθών, ήτοι έξι χιλιάδες διακόσια δέκα(6.2010) διαφημιστικά (CD) συνολικής καθαρής αξίας 5.580,00 ευρώ.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λαμίας με το αρ. πρωτ./2020 έγγραφο και την αρ. πρωτ./2020 πρόσκληση του άρθρου 14 ν.4174/2013 (ΚΦΔ), της ζήτησε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει το επίμαχο φορολογικό στοιχείο, το βιβλίο εσόδων-εξόδων και κάθε άλλο στοιχείο σχετικά με την απόδειξη της πραγματοποίησης της εν λόγω συναλλαγής. Επίσης ο έλεγχος κοινοποίησε και την με αρ. πρωτ./2020 Γνωστοποίηση δυνατότητας

υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (ν.4512/2018).

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο:

α) το βιβλίο εσόδων-εξόδων, β) το επίμαχο φορολογικό στοιχείο και γ) δελτίο κατάθεσης της Κατάστημα οδός(.....), με κατάθεση μετρητών ποσού 6.863,40 ευρώ στον λογ....., δικαιούχος ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2015, καταθέτης (σελ.16 έκθεσης έλεγχου Φ.Ε.).

Επειδή, ο έλεγχος έστειλε το με το αρ. πρωτ.ΕΜΠ/27-10-2020 εμπιστευτικό έγγραφο παροχής στοιχείων προς το Τμήμα Κανονιστικής Συμμόρφωσης της (....., οδός αρ.) προκειμένου η τράπεζα να βεβαιώσει την γνησιότητα του δελτίου κατάθεσης της Η τράπεζα δεν απάντησε στον έλεγχο μέχρι την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι δεν έχει κάνει η ίδια καταθέσεις σε κατάστημα τραπεζής στην Αθήνα, έδινε τα χρήματα σε μετρητά σε υπάλληλο του λογιστικού γραφείου, ενώ από τον έλεγχο (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) έχει διαπιστωθεί ότι σε ορισμένες περιπτώσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων χρησιμοποιήθηκαν πλαστές αποδείξεις είσπραξης τραπεζικών ιδρυμάτων για να δείχνουν αληθοφανείς οι εικονικές συναλλαγές (σελ.16 έκθεσης Φ.Ε.).

Επειδή, από τα ανωτέρω στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα στον έλεγχο, δεν αποδείχτηκε, ούτε η συνεργασία της προσφεύγουσας με την εκδότρια εταιρεία (δεν προσκόμισε, π.χ. ιδιωτικό συμφωνητικό, έγγραφα παραγγελιών η αλληλογραφίας κλπ), ούτε αποδείχτηκε ότι τα εν λόγω εμπορεύματα μεταφέρθηκαν από την (έδρα της εκδότριας εταιρίας) στην έδρα της προσφεύγουσας (.....) και ότι έχουν παραληφτεί από την προσφεύγουσα (δεν προσκόμισε στοιχεία σχετικά με τον τρόπο μεταφοράς των εμπορευμάτων, π.χ. μέσο μεταφοράς, φορτωτικό έγγραφο, στοιχεία προσώπου της εκδότριας εταιρίας που παρέδωσε τα εμπορεύματα).

Επειδή, όμως σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.18 του άρθρου 5 του Ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.) η προσφεύγουσα δεν απαλλάσσεται από την ευθύνη που φέρει για την τήρηση των λογιστικών της αρχείων.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 04.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ:..... και **την επικύρωση: α)** της υπ. αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, **β)** της υπ. αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2014, **γ)** της υπ. αρ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 79 ν. 4472/2017 χρήσης 2012, **δ)** της υπ. αρ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014, **ε)** της υπ. αρ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 χρήσης 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

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

Φορολογικό έτος 01.01.2014-31.12.2014.

Φόρος Εισοδήματος	Συν. Ποσόν 2.050,33 ευρώ.
Φ.Π.Α.	Συν. Ποσόν 1.494,99 ευρώ.
Πρόστιμο Άρθρο 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015	Συν. Ποσόν 2.232,00 ευρώ
Πρόστιμο Άρθρο 55 ν. 4174/2013	Συν. Ποσόν 641,70 ευρώ
Πρόστιμο Άρθρο 54 ν. 4174/2013	Συν. Ποσόν 100,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η 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.