



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07-09-2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **2384**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/24-02-2021 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην στην οδό αρ. κατά:

α) Της με αριθμ./...../2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ, άρθρου 7§§3 περ. β' & 5 ν. 4337/2015, Φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ,

β) της με αριθμ./...../2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. άρθρου 7§§3 περ. β' & δ & 5 ν. 4337/2015, Φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ,

γ) της με αριθμ./...../2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. άρθρου 7§§3 στ' ν.4337/2015, Φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω αναφερόμενες Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 01-12-2020 οικείες εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (ID και).

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/24-02-2021 ενδικοφανούς προσφυγή της εταιρείας «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

A. Με την με αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ, άρθρου 7§§3 περ. β' & 5 ν. 4337/2015, Φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο για το Φορολογικό έτος 2014, συνολικού ποσού **35.073,49€**.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία, με κύρια δραστηριότητα «Εμπόριο χάρτου – αναλώσιμων Η/Υ, Υπηρεσίες εκτύπωσης»: α) είκοσι πέντε (25) φορολογικών στοιχείων εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής με εκδότη τον

(Α.Φ.Μ.) καθαρής αξίας 43.959,04€ πλέον Φ.Π.Α. 10.110,586 και β) σαράντα τεσσάρων (44) φορολογικών στοιχείων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη (Α.Φ.Μ.) καθαρής αξίας 87.449,00€ πλέον Φ.Π.Α. 20.113,35€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 §1, 6 §§1,2,14,15, 10 §6,8 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 55 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Β. Με την με αριθμ. /2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. άρθρου 7§§3 περ. β' & δ & 5 ν. 4337/2015, Φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο για το Φορολογικό έτος 2015, συνολικού ποσού **15.150,30€**.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία: α) πέντε (5) φορολογικών στοιχείων εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής με εκδότη τον (Α.Φ.Μ.) καθαρής αξίας 15.808,966 πλέον Φ.Π.Α. 3.636,06€ και β) δεκαεννέα (19) φορολογικών στοιχείων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη (Α.Φ.Μ.) καθαρής αξίας 44.133,576 πλέον Φ.Π.Α. 10.150,746, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 55 και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και 1§1, 8§§1,5 και 2 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Γ. Με την με αριθμ. /2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. άρθρου 7§§3στ' ν. 4337/2015, Φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο για το Φορολογικό έτος 2015, συνολικού ποσού **3.175,00€**.

Η παράβαση αφορά σε μη έκδοση από την προσφεύγουσα εταιρεία φορολογικού στοιχείου αξίας για την αγορά εμπορευμάτων (σαπούνια μίας χρήσης, μπατονέτες, αντισηπτικά κλπ) τα οποία εν συνεχεία πωλήθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία με το ΔΑΤ Πώλησης Σειρά Β Νο /2015, αξίας 12,700€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 8§§ 10, 11 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 54 §1θ' του Ν.4174/2013.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στις από 01-12-2020 οικείες εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (ID και).

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση όλων των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παράνομη, εσφαλμένη και αναιτιολόγητη κρίση της Φορολογικής Αρχής περί εικονικών συναλλαγών. Πλήρης απόδειξη της καλής πίστης της προσφεύγουσας εταιρείας.
- 2) Επικουρικώς, υποχρεωτική αναδρομική εφαρμογή του νεώτερου και ευνοϊκότερου καθεστώτος κυρώσεων (Άρθρο 3§4 ν. 4337/2015).
- 3) Παράνομη, σφαλμένη και αναιτιολόγητη η επιβολή από τη Φορολογική Αρχή του επίμαχου προστίμου για την μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στο φορολογικό έτος 2015. Τα επίμαχα είδη ατομικής υγιεινής τα οποία αναγράφονται στο επίμαχο τιμολόγιο αποτελούν αποθέματα από παλαιότερες αγορές στα έτη 2011-2013 της προηγούμενης της προσφεύγουσας εταιρείας επιχείρησης με την επωνυμία «....., ΑΦΜ

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 με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία....»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 66 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

« 5. 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 με τις παραγράφους 6 και 8 του άρθρου 10 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) 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.....

.....

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.

Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 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.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε),

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ)..... » .

Επειδή σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ επί του υπό κρίση θέματος (ορ. ΣτΕ 721/2014, 116/2013, 1314/2013, 505/2012, 4037-4039/2011 7μ. 1498/2011, 3528,1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 1653, 552, 547, 347/2006, 1219, 511/2005), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει είτε:

α) ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλ. πρόσωπο που δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος ούτε έχει θεωρήσει βιβλία ούτε στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή έχει ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε

β) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (προβ. ΣτΕ 1313/2013,1498/2011,3528, 1184/2010) οπότε σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής (δηλ. ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο), ενώ δεν ήταν δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστεως του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1313/2013, 1184/2013, 1126/2010, 533/2013 , 394/2013, 494/2009, 466/2008, 6162/2006, 3151/2006, 3411/2004, 1553/2003) είτε

γ) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό (και συναλλακτικώς όχι ανύπαρκτο) αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και το κύκλο εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε και πάλι ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής δηλ. ότι

πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη του, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 505/2012, 4037-4039/2011 7μ. 14698/2011, 3528, 1184/2010, 2079/09, 629/08, 1653, 552, 547, 347/2006, 1219, 511/2005) - είτε μεταξύ αυτού και του προσώπου που εμφανιζόταν ως άμεσος ή έμμεσος αντιπρόσωπος του εκδότη ή ως προστηθείς αυτού.

Επειδή, στις από 01-12-2020 οικείες εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ & Ε.Λ.Π., της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (ID), επί της οποίας εδράζονται οι με αριθ./2020 και/2020 προσβαλλόμενες πράξεις, με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι ο εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων «.....» , είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτος και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αφορούν στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία στις κρινόμενες χρήσεις 2014 και 2015.

Επίσης αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι ο προσφεύγων ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά του βιβλία στις κρινόμενες χρήσεις 2014 και 2015, τα επίμαχα εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία.

Συγκεκριμένα στην ως άνω έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ως προς τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων διαπιστώνονται τα εξής:

- Δεν στεγαζόταν στην δηλωθείσα έδρα της επί της οδού Πάροδο -..... τα έτη 2014 και 2015, ενώ στην δηλωθείσα έδρα της από τον Δεκέμβριο του 2015 επί της οδού - δεν δραστηριοποιήθηκε παρά το γεγονός ότι κατέβαλε μισθώματα. Ο κ. ήταν άγνωστος στις συγκεκριμένες διευθύνσεις ενώ οι γειτονικές επιχειρήσεις και οι περίοικοι στις συγκεκριμένες διευθύνσεις δεν γνωρίζουν επιχείρηση με τις δραστηριότητες της ελεγχόμενης.
- Δεν δήλωσε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση ούτε εντοπίσθηκε τέτοια από τον έλεγχο στις ελεγχόμενες χρήσεις.
- Βάσει των υποβληθέντων ΜΥΦ, δικών του αλλά και των αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων σε σχέση με αυτόν, προκύπτει να έχει έξοδα (αγορές - δαπάνες) συνολικής καθαρής αξίας 2.425,07€, στα έτη 2014-2015, ενώ αντίστοιχα οι πωλήσεις της ανήλθαν σε καθαρή αξία στα 4.425.870,56€.

Βάσει επίσης των συστημάτων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η ελεγχόμενη δεν είχε ενδοκοινοτικές συναλλαγές ούτε συναλλαγές με τρίτες χώρες.

- Σε πληθώρα εκδοθέντων τιμολογίων πώλησης - δελτίων αποστολής το έτος 2014 δεν αναγράφεται το όχημα με το οποίο πραγματοποιήθηκαν οι μεταφορές εμπορευμάτων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παράγραφος 5 του ν. 4092/2013 (Κ.Φ.ΑΣ.). Επίσης, δεν εμφανίζονται συναλλαγές με επιχειρήσεις μεταφορών. Στα υπόλοιπα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αναγράφεται το φορτηγό ιδιωτικής χρήσης ιδιοκτησίας της , χωρίς να προσκομισθούν περαιτέρω στοιχεία αν και ζητήθηκαν. Παρά το γεγονός ότι τα εμπορεύματα φέρονται να μεταφέρθηκαν με το συγκεκριμένο όχημα φορτηγό του κ. από τις εγκαταστάσεις που ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε, η επιχείρηση βάσει ΜΥΦ δεν φέρεται να έχει λάβει τιμολόγια από πρατήρια υγρών καυσίμων ή να δηλώνει ποσά δαπανών χωρίς Α.Φ.Μ. αν λάμβανε από αυτά αποδείξεις λιανικής πώλησης.

- Δεν απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό στις ελεγχόμενες χρήσεις βάσει εγγράφου του αρμόδιου ασφαλιστικό φορέα και δεν έχει υποβάλει δηλώσεις Φ.Μ.Υ.

- Έχει υποβάλει αυθαίρετες δηλώσεις Φ.Π.Α. και εισοδήματος, οι οποίες δεν συμφωνούν με τις υποβληθείσες ΜΥΦ τόσο δικών της όσο και των αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων σε σχέση με αυτήν.

- Για τη χρονική περίοδο από το 2010 έως 2013 εμφανίζεται να έχει υποβάλει μηδενικές δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος καθώς αντίστοιχα μηδενικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για χρονικό διάστημα από 01/01/2010 έως και 31/03/2014 συνεχόμενα. Παρ' όλα αυτά εμφανίζεται ξαφνικά στις χρήσεις 2014 και 2015 να έχει εκδώσει χιλιάδες φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας 4.425.870,56€.

- Παρά το γεγονός ότι έχει δηλώσει πληθώρα ετερόκλητων δραστηριοτήτων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., η δραστηριότητα που αφορά σε πώληση ηλεκτρονικών υπολογιστών, ηλεκτρονικών συστημάτων, λοιπού εξοπλισμού σχετιζόμενου με αυτά, αναλωσίμων ηλεκτρονικών συσκευών, προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών, γενικά hardware και software σχετιζόμενου με αυτούς, έχει δηλωθεί στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. με ημερομηνία έναρξης την 22/05/2015, ήτοι πολλούς μήνες μετά την διενέργεια των φερόμενων πωλήσεων. Φέρεται να παρέχει υπηρεσίες, οι οποίες αφορούν σε επισκευές ηλεκτρονικών συσκευών και αναβάθμιση δικτύου, εγκατάσταση και αναβάθμιση προγραμμάτων ηλεκτρονικών συστημάτων (software) καθώς και εργασίες

καλωδιώσεων και νέας συνδεσμολογίας ενώ οι συγκεκριμένες δραστηριότητες επίσης δεν έχουν δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και δεν απασχολεί προσωπικό για να της παρέχει.

- Δεν ανταποκρίθηκε στις δύο Προσκλήσεις για διάθεση λογιστικών αρχείων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και δεν προσκόμισε τα τηρούμενα βιβλία της.

Επειδή, από 01/12/2020 σχετική έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής (ID, σελ. 25 - 28), προκύπτει η μεθόδευση δημιουργίας τραπεζικών παραστατικών με σκοπό να εμφανιστούν ως εξοφλημένες οι συναλλαγές με τον εκδότη

Η εν λόγω μεθόδευση εξόφλησης συγκεκριμένα προκύπτει από το γεγονός ότι ο ίδιος ο σε πλείστες περιπτώσεις – μεταξύ αυτών και η περίπτωση της προσφεύγουσας εταιρείας- καταθέτει χρηματικά ποσά στον τραπεζικό λογαριασμό του με αιτιολογίες τα ονόματα των επιχειρήσεων - πελατών του, τα οποία αναλαμβάνει άμεσα από το ίδιο ή κοντινό τραπεζικό υποκατάστημα με αρχικό στόχο την «κατασκευή» τραπεζικών παραστατικών εξόφλησης των φερόμενων συναλλαγών και τελικό σκοπό την εμφάνιση των διενεργηθεισών πωλήσεων ως νομίμως εξοφλημένων.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ως άνω αναφερόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί εσφαλμένης και αναιτιολόγητης κρίσης της Φορολογικής Αρχής για την εικονικότητα των επίμαχων απορρίπτεται **ως αβάσιμος**.

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, ο εκδότης των επίμαχων τιμολογίων, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, καθώς δεν διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας της προσφεύγουσας εταιρείας κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων στις κρινόμενες χρήσεις 2014 και 2015 και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται **ως αβάσιμος**.

Επειδή, από 01/12/2020 σχετική έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής (ID, σελ. 2-3). προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, στην χρήση 2015, δεν ζήτησε, δεν έλαβε και εντέλει δεν εξέδωσε αμελλητί φορολογικό στοιχείο αξίας έως 1-10-2015, για την αγορά εμπορευμάτων (σαπούνια μίας χρήσης, μπατονέτες, αντισηπτικά κλπ) τα οποία εν συνεχεία πωλήθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία με το ΔΑΤ Πώλησης Σειρά Β Νο/2015, αξίας 12.700€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 8§§ 10, 11 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 54 §10' του Ν.4174/2013.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι, σε κανένα στάδιο της ελεγκτικής διαδικασίας δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, από την προσφεύγουσα εταιρεία,

τα αποδεικτικά στοιχεία εκείνα που να αποδεικνύουν τον ισχυρισμό της ότι περιήλθαν με νόμιμα φορολογικά στοιχεία τα ως άνω επίμαχα είδη ατομικής υγιεινής αξίας 12,700€, τα οποία στη συνέχεια πώλησε, ο σχετικός ισχυρισμός της, απορρίπτεται **ως αβάσιμος**.

Επειδή, σχετικώς με τον επικουρικώς προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί υποχρεωτικής αναδρομικής εφαρμογής του νεώτερου και ευνοϊκότερου καθεστώτος κυρώσεων, στην υπό κρίση περίπτωση δεν δύναται να εφαρμοστεί η αναδρομική εφαρμογή της ηπιότερης φορολογικής κύρωσης δεδομένου ότι υφίσταται ρητή πρόβλεψη στις μεταβατικές διατάξεις του νεότερου επιεικέστερου νόμου (ν.4337/2015), όπως επιβεβαιώνεται από τη σχετική νομολογία (ΣτΕ 2462/1981, 2672/1994, 3821/2005, 3278/2007, 2408/2010) βάσει της οποίας η ισχύς της ως άνω αρχής τελεί ακριβώς υπό την προϋπόθεση ότι στη νεότερη ρύθμιση δεν υφίσταται ρητή πρόβλεψη περί του αντιθέτου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 01-12-2020 οικείες εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (ID και επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** με αριθμό πρωτοκόλλου/24-02-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, και την επικύρωση των με αριθμ./2020,/2020 και/2020 πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Φορολογική περίοδος: 01/01-31/12/2014

Κ.Φ.Α.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν.4337/2015 συνολικού ποσού: **35.073,49€** (Αριθμ. Πράξης/2020)
(43.959,04 X 40% = 17.583,620)
(87.449,35X 20% = 17.489,87)

Φορολογική περίοδος: 01/01-31/12/2015

Ε.Λ.Π.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν.4337/2015 συνολικού ποσού: **15.150,30€** (Αριθμ. Πράξης/2020)

(15.808,96 X 40% = 6.323,58)

(44133,57 X 20% = 8.826,72)

Ε.Λ.Π.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν.4337/2015 συνολικού ποσού: **3.175,00€** (Αριθμ. Πράξης/2020)

(12.700 X 25% = 3.175,00)

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

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.