



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ.Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 29/10/ 2021

Αριθμός Απόφασης 3725

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 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. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.(Β 2088).

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 26/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με ΑΦΜ, που εδρεύει στο - επί της οδού αρ. , κατά:

-Της υπ' αριθμ. /2020 (taxis /2020) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ , φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **26-03-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Με το αρ. Πρωτ.ΕΞ2020/06-10-2020 έγγραφο της, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ./2020), α)το από 29-09-2020 Δελτίο Πληροφοριών, με επισυναπτόμενη την με αρ./2020 ΣΔΕ-Κλήση σε ακρόαση και β) την από 22-09-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου από τα οποία προκύπτουν ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) είναι λήπτρια για την χρήση 2014 ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 180.000,00€ πλέον ΦΠΑ 41.400,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ

B. Κατόπιν των ανωτέρω, η προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, εξέδωσε την υπ. αριθ./2020 εντολή μερικού ελέγχου, για την φορολογική περίοδο 01/01 -31/12-2014 για την επιχείρηση με ΑΦΜ, για ΚΦΑΣ, εισόδημα και ΦΠΑ. Στην συνέχεια ο έλεγχος κοινοποίησε με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού για τα έτη και τις φορολογίες που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου στη δηλωθείσα έδρα της επιχείρησης και τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού για τα έτη και τις φορολογίες που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου στις τελευταίες γνωστές διευθύνσεις του διαχειριστή και μοναδικού εταίρου αυτής του

Ταυτόχρονα απέστειλε με συστημένη επιστολή το με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 αίτημα χορήγησης αντιγράφων βιβλίων στοιχείων σύμφωνα με το άρθρο 14 του ΚΦΔ στη δηλωθείσα έδρα της επιχείρησης όμοιο αίτημα με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 στις τελευταίες γνωστές διευθύνσεις του διαχειριστή και μοναδικού εταίρου αυτής του με τα οποία καλούσαμε την ελεγχόμενη όπως θέσει στη διάθεση του παρόντος ελέγχου αντίγραφα των τηρούμενων λογιστικών αρχείων που αφορούν τις συναλλαγές με την

εκδότηρια επιχείρηση , με ΑΦΜ

Η επιχείρηση ανταποκρινόμενη στο αίτημα παροχής στοιχείων άρθρου 14 του νόμου 4174/2013 απέστειλλε με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο στις 18/11/2020 (αρ. πρωτ. Εισερχομένου Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά/2020) αντίγραφα:

- των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος έτους 2014 (έντυπο Ν και Ε3),
- των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ,
- του φορολογικού στοιχείου που έλαβε από την επιχείρηση , ΑΦΜ (Τ.Π.Υ./2014 καθαρής αξίας 180.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 41.400 ευρώ),
- του από 20-02-2014 ιδιωτικού συμφωνητικού μισθώσεως έργου μεταξύ της επιχείρησης και της εκδότριας,
- της αίτησης έκδοσης επιταγής ποσού 12.000,00 ευρώ με αριθμό/2015 και αντίγραφα για τον πελάτη αυτής για την εξόφληση του τιμήματος της συναλλαγής
- Ισοζύγιο λογαριασμού γενικού αναλυτικού καθολικού έτους 2014.

Στην συνέχεια ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και της δικές του διαπιστώσεις, συνέταξε και κοινοποίησε νόμιμα στις 01-12-2020 στην προσφεύγουσα το υπ. αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση, στις 18-12-2020 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος, εξέδωσε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 23/12/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1)Φορολογία ΚΦΑΣ, 2)Φορολογίας εισοδήματος, 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας & 4)Πρόστιμο ΦΠΑ, με βάση τις οποίες η προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Φ.Α.Σ.

-Την υπ. αριθ./2020 (ΑΕΠ/2020) Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5 ν.5337/2015), για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 72.000,00€ (180.000,00€ x 40%), διότι: ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 180.000,00€ πλέον ΦΠΑ 41.400,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ , κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ(περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β΄ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ./2020 (...../2020) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 46.800,00€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1ν.4509/17) ποσού 14.040,00€, ήτοι συνολικού ποσού 60.840,00€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικής διαφοράς ελέγχου (εικονικό φορολογικό στοιχείο) ύψους 180.000,00€.

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./2020 (taxis/2020) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, από την οποία προέκυψε μείωση πιστωτικού ποσού 2.955,08€ (Π.Υ. δήλωσης €44.355,08 μείον Π.Υ. ελέγχου 41.400,00€).

Η μείωση του πιστωτικού υπολοίπου, προέκυψε, λόγω του ότι, για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ του εικονικού στοιχείου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθμ./2020 (taxis/2020) Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 20.700,00€ (€41.400,00 x 50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα, με την αρ. πρωτ./26-03-2021 ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της υπ' αριθμ./2020 (...../2020) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, σύμφωνα με την παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014) 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..... ».

Επειδή, σύμφωνα με την **παραγράφου 8 του άρθρου 10 του 4093/2012 (ΚΦΑΣ)** ορίζεται ότι: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου. ».

Επειδή, 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 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 της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως

του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της. Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 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 πραγματοποιήσεως της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 22-09-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής για τον εκδότη με ΑΦΜ, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

Α. «Ο έλεγχος κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις:

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 1: Ουσιαστικά διαπιστώνεται, για την επιχείρηση, τόσο από τον επιτόπιο έλεγχο όσο και κυρίως από τις μαρτυρίες περιοίκων κι εκμισθωτών, ότι:

Α) Στο γραφείο που δηλώνει ως έδρα της, επί της, δε λειτούργησε για το ελεγχόμενο διάστημα.

Β) Στο υποκατάστημα, γραφείο, στην οδό στην δε λειτούργησε για το ελεγχόμενο διάστημα.

Γ) Όσον αφορά το υποκατάστημα, μαρμαράδικο, στη, από δήλωση της νόμιμου εκπροσώπου της επιχείρησης που λειτουργούσε στη διεύθυνση αυτή κατά τον

επιτόπιο έλεγχο, ίσως λειτουργούσε αλλά σε διάστημα προγενέστερο του ελεγχόμενου διαστήματος, ενώ σύμφωνα με μισθωτήριο από την 21/5/2014 λειτουργούσε άλλη επιχείρηση, στην οποία έχουν καταλογισθεί παραβάσεις για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων. Μάλιστα ο ένας εκ των ληπτών των εικονικών φορολογικών στοιχείων αποτελεί οντότητα που είναι βασικός προμηθευτής του βασικού προμηθευτή της επιχείρησης, ενώ και στις δύο αυτές επιχειρήσεις καταλογίσθηκε η έκδοση κι η λήψη πλήθους εικονικών φορολογικών στοιχείων από την ΥΕΔΔΕ Αττικής.

Δ) Σχετικά με το υποκατάστημά της, στο, στο, ο εκμισθωτής δεν αναγνωρίζει το μισθωτήριο συμβόλαιο που ήταν κατατεθειμένο στη ΔΟΥ, ενώ δε γνωρίζει την επιχείρηση και τον νόμιμο εκπρόσωπό της.

Ε) Όσον αφορά το υποκατάστημά της, γραφείο στην οδό & στην ένοικος του κτιρίου ενημέρωσε τον έλεγχο ότι δε λειτούργησε ποτέ, ενώ ο εκμισθωτής ενημέρωσε ότι η επιχείρηση παρέμεινε έως τον 11/2014, ο έλεγχος όμως διαπίστωσε ότι δηλώνει εισοδήματα έως τον 3/2014, όταν κι αποχώρησε αφήνοντας απλήρωτα ενοίκια κι οφειλές. Επίσης ο εκμισθωτής ενημέρωσε ότι ουδέποτε κατάφερε να βρει κάποιον απ' τους εκπροσώπους της επιχείρησης.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 2: Δεν υπέβαλε δήλωση διακοπής εργασιών ή υποκαταστημάτων ή μεταφοράς έδρας ή υποκαταστημάτων.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 3: Δε βρέθηκε πάγιος εξοπλισμός της επιχείρησης.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 4: Η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε σε καμία πρόσκληση της ΥΕΔΔΕ Αττικής και δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία της.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 5: Από τη συμπληρωματική καταγγελία του με αρ./2016 πληροφοριακού δελτίου (Π.Δ.) το οποίο διαβίβασε στην ΥΕΔΔΕ Αττικής η Διεύθυνση Προγραμματισμού Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) κι έλαβε τον αρ. πρωτ. ΔΙΠΑΕΕ ΕΜΠ/2016, προέκυψε ότι μεταξύ άλλων εμπλέκεται και η επιχείρηση σε κύκλωμα έκδοσης εικονικών τιμολογίων.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 6: Η επιχείρηση μετά τον Οκτώβριο του 2014 δε δηλώνει εργαζόμενους στον ΕΦΚΑ

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 7: Η επιχείρηση δεν κατέβαλλε καθόλου ασφαλιστικές εισφορές στον ΕΦΚΑ για τους υπαλλήλους που δήλωνε πως απασχολούσε τη φορολογική χρήση 2013 αλλά και μετέπειτα, με αποτέλεσμα το ελληνικό δημόσιο να ζημιωθεί από εισφορές ύψους τουλάχιστον 320.610,28 ευρώ.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 8: Τουλάχιστον 13 εργαζόμενοι-φύλακες, για τα φορολογικά έτη 2013-2014, της επιχείρησης, καθώς κάποιοι δεν απάντησαν στον έλεγχο ή δήλωσαν ότι δε θυμούνται, από τους 25 εργαζόμενους που απάντησαν, εργάζονταν τα προηγούμενα έτη στις επιχειρήσεις φύλαξης κι αργότερα εργάστηκαν στη, αλλάζοντας, επομένως, μαζικά εργοδότη, ενώ ο χώρος φύλαξης παρέμενε ο ίδιος τουλάχιστον για τους 17. Μάλιστα, τουλάχιστον οι 11 υπέγραψαν συμβάσεις εργασίας εντός του χώρου φύλαξης.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 9: 17 τουλάχιστον εργαζόμενοι από τους 26 που ανταποκρίθηκαν σε ερώτημά του ελέγχου με εργοδότη την επιχείρηση, δεν είχαν συναντήσει ποτέ τον ιδιοκτήτη-νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης, 2 τον είχαν δει μία φορά, ένας ελάχιστες φορές, ενώ οι υπόλοιποι δεν απάντησαν.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 10: Η επιχείρηση δεν πραγματοποίησε εισαγωγές, εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, ενώ δηλώνεται για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών-λήψεις υπηρεσιών αμελητέας αξίας από ενάρξεως της (έτος 2013) έως και το φορολογικό έτος 2017.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 11: Για τα επιχείρηση φορολογικά έτη 2014-2017 έχουν πραγματοποιηθεί πιστώσεις συνολικής αξίας 1.166.023,93€ και χρεώσεις συνολικής αξίας 1.177.269,39€, αντίστοιχα η συνολική αξία των φορολογικών στοιχείων που δηλώνεται ότι εξέδωσε (σύμφωνα με τις ΜΥΦ) η επιχείρηση, τα φορολογικά έτη 2014-2017, ανέρχεται στα 51.821.846,44€, ενώ η συνολική αξία των φορολογικών στοιχείων που δηλώνεται ότι έλαβε (σύμφωνα με τις ΜΥΦ) η ελεγχόμενη, τα φορολογικά έτη 2014-2017, ανέρχεται στα 33.051.718,29€.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 12: Για τα φορολογικά έτη 2013-2017 σε σύνολο πιστώσεων στους λογαριασμούς της επιχείρησης συνολικής αξίας 1.494.833,30€, πραγματοποιούνται μεταφορές συνολικής αξίας 319.429 ευρώ σε προσωπικό λογαριασμό της υπαλλήλου της κας καθώς κι αναλήψεις από ATM συνολικής αξίας 514.080 ευρώ από χρεωστική κάρτα η οποία είχε εκδοθεί στο όνομα της κας Επιπρόσθετα, διαπιστώθηκε από έτερους ελέγχους της ΥΕΔΔΕ Αττικής σε λήπτες φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης ότι πραγματοποιούνταν εξοφλήσεις επιταγών, που εκδίδονταν από τους λήπτες της, με μετρητά, από τις δηλωμένες ως υπαλλήλους της επιχείρησης κα και κα, οι οποίες ισχυρίστηκαν ότι κλείδωναν τα μετρητά σε συρτάρι στα γραφεία της επιχείρησης επί της, από όπου είχε αποχωρήσει η επιχείρηση εντός του 2013, για να τα πάρει ο κος, τον οποίο όμως έβλεπαν σπάνια, γεγονός το οποίο δε συνάδει με την όποια συνήθη εμπορική πρακτική αλλά και λογική, να παραμένουν δηλαδή κλειδωμένα κάποια χιλιάδες ευρώ σε ένα συρτάρι-γραφείο για αρκετό καιρό. Μάλιστα η κα ισχυρίζεται ότι για κάθε ανάληψη που πραγματοποιούσε ο κος της έδινε ένα χαρτζιλίκι. Επίσης η κα ισχυρίζεται ότι δεν είχε δει κανέναν άλλο υπάλληλο της επιχείρησης, εκτός της Τέλος, τόσο η κα όσο κι η κα εργάστηκαν στη συνέχεια στην επιχείρηση με ΑΦΜ και στην επιχείρηση με ΑΦΜ οι οποίες είχαν ως νόμιμο εκπρόσωπο τη η οποία εμπλέκεται, μέσω της επιχείρησης, σε κύκλωμα έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στο οποίο εμπλέκεται κι η επιχείρηση.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 13: Η επιχείρηση δηλώνει ή δηλώνεται ότι από ενάρξεως εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 56.023.522,40€, για τα φορ. έτη 2013-2017, ενώ έχει βεβαιώσει κι εξοφλήσει φόρους συνολικής αξίας 27.469,36 ευρώ, εκ των οποίων ΦΠΑ 1.661,78 ευρώ, που αφορούν τη λειτουργία της.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 14: Η επιχείρηση από το πρώτο έτος λειτουργίας της, υπερδωδεκάμηνη χρήση 2013-2014, παρουσιάζει κύκλο εργασιών 15.003.517,46 ευρώ, ενώ το αρχικό της κεφάλαιο δηλώνεται ότι είναι 24.000 ευρώ, το οποίο ουδέποτε πιστώνεται στους λογαριασμούς της.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 15: Το μέλος της επιχείρησης με ΑΦΜ προσκόμισε φωτοαντίγραφο ένορκης βεβαίωσης στην οποία δηλώνει ότι κάποιος του και της εν αγνοία του, χρησιμοποίησε τα προσωπικά του στοιχεία, προκειμένου να ασκεί εμπορία με διάφορες εταιρείες και με αντικείμενο που δε γνώριζε.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 16: Για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση συμμετέχει σε ένα κύκλωμα ανακύκλωσης εικονικών φορολογικών στοιχείων με τις επιχειρήσεις με ΑΦΜ με ΑΦΜ με ΑΦΜ με ΑΦΜ και με ΑΦΜ

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 17: Για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι η δηλωμένη στις ΜΥΦ ως βασική προμηθεύτρια της επιχείρησης με ΑΦΜ, μεταξύ άλλων εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 1.956.784€, όταν τα συνολικά έξοδα της επιχείρησης για το 2014, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 2.011.712,65€, ενώ τα έσοδά της, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 13.865.921€.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 18: Στα πλαίσια των ελέγχων που διενεργούνται στις επιχειρήσεις με ΑΦΜ και με ΑΦΜ, οι οποίες έχουν ως κύριο αντικείμενο τις Υπηρεσίες Φύλαξης, έχει διαπιστωθεί ότι έχουν λάβει φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 890.724€ για το 2014 η και 300.650€ για το 2014 και 251.685€ για το 2015 η ισχυριζόμενοι ότι έχουν χρησιμοποιήσει φύλακες από την επιχείρηση, οι οποίοι όμως απασχολούνταν σε φυλάξεις επιχειρήσεων οι οποίες δεν έχουν καμία σχέση με τους πελάτες των επιχειρήσεων και ενώ η επιχείρηση δεν έχει χρησιμοποιήσει προσωπικό από άλλη επιχείρηση. Επιπλέον, η επιχείρηση με ΑΦΜ, η οποία είναι διαφημιστική εταιρεία, έχει λάβει φορολογικά στοιχεία, από την επιχείρηση, καθαρής αξίας 499.352€ για το 2014, ισχυριζόμενη ότι έχει χρησιμοποιήσει υπαλλήλους της επιχείρησης για διανομή φυλλαδίων και λοιπές διαφημιστικές υπηρεσίες, χωρίς η επιχείρηση να έχει υπαλλήλους με αυτή την ειδικότητα, παρά μόνο φύλακες και τρία άτομα υπαλλήλους γραφείου-καθαριστές, όπως κι οι ίδιοι μας δηλώσαν και χωρίς να έχει χρησιμοποιήσει προσωπικό από άλλη οντότητα. Τέλος, η λήπτρια επιχείρηση με ΑΦΜ έχει λάβει φορολογικά στοιχεία, από την επιχείρηση, καθαρής αξίας 1.262.590,40€ για το έτος 2014 και 769.868,80€ για το έτος 2015, ισχυριζόμενη ότι έχει αγοράσει παλέτες από την επιχείρηση, που όπως διαπιστώθηκε από τον παρόν έλεγχο ουδέποτε είχε αντίστοιχη αγορά παλετών και μάλιστα τόσο μεγάλης αξίας. Ο έλεγχος για όλες τις ανωτέρω λήπτριες φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης βρίσκεται σε εξέλιξη από την ΥΕΔΔΕ Αττικής.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 19: Για το φορολογικό έτος 2015 η επιχείρηση προμηθευτής της επιχείρησης με ΑΦΜ, απέστειλε με email ιδιωτικό συμφωνητικό της 15 Ιουνίου 2016 μεταξύ αυτής και του του με ΑΦΜ ΔΟΥ Πύργου, σύμφωνα με το οποίο ο κος αναγνωρίζει ως προσωπική του οφειλή το υπόλοιπο της οφειλής της επιχείρησης προς την ύψους 12.319,26€, για την κατασκευή μεταλλικού κτιρίου, γεγονός που αποδεικνύει ότι ο κος ήταν ο πραγματικός λήπτης της συγκεκριμένης υπηρεσίας κι όχι η επιχείρηση.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 20: Για το φορολογικό έτος 2015 η επιχείρηση δηλώνει ή δηλώνεται ως λήπτρια 27 φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 66.485,77€, (εκ των οποίων συναλλαγή καθαρής αξίας 31.238,00€ την ανέλαβε κατόπιν ιδιωτικού συμφωνητικού τρίτος κι επομένως δεν την είχε πραγματοποιήσει η επιχείρηση), ενώ δηλώνει ή δηλώνεται ως εκδότρια 938 φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 4.715.400,89€, δίχως η επιχείρηση να δηλώνει υπαλλήλους για τη χρονιά αυτή.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 21: Για το φορολογικό έτος 2016 διαπιστώθηκε ότι οι δηλωμένες στις ΜΥΦ ως βασικές προμηθεύτριες της επιχείρησης, με ΑΦΜ και με ΑΦΜ, μεταξύ άλλων εξέδωσαν εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 4.287.190,86€, όταν τα συνολικά έξοδα της επιχείρησης για το 2016, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 4.288.380,35€, ενώ τα έσοδά της, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 3.740.878,92€, δίχως η επιχείρηση να δηλώνει υπαλλήλους για τη χρονιά αυτή.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 22: Για το φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκε ότι οι δηλωμένες στις ΜΥΦ ως βασικές προμηθεύτριες της επιχείρησης, με ΑΦΜ, με ΑΦΜ και με ΑΦΜ, μεταξύ άλλων εξέδωσαν εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 20.426.417,18€, όταν τα συνολικά έξοδα της επιχείρησης για το έτος 2016, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 20.474.286,14€, ενώ τα έσοδά της, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 19.620.429,88€, δίχως η επιχείρηση να δηλώνει υπαλλήλους για τη χρονιά αυτή.

Από τα παραπάνω αναλυτικά αναφερόμενα, ο έλεγχος κρίνει ότι:

Για το φορολογικό έτος 2014

Α) Τα 5 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.956.784 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η ελεγχόμενη από την οντότητα με ΑΦΜ, όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2014, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

Β) Τα 2.532 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 13.865.921 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι εξέδωσε η επιχείρηση σε διάφορες οντότητες, (οι οποίες καταγράφονται αναλυτικά στον ΠΙΝΑΚΑ 2 της έκθεσης), όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών

προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2014, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

-Για το φορολογικό έτος 2015

Α) Τα 938 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.715.400,89 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι εξέδωσε η επιχείρηση σε διάφορες οντότητες, (οι οποίες καταγράφονται αναλυτικά στον ΠΙΝΑΚΑ 4 της έκθεσης), όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2015, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

-Για το φορολογικό έτος 2016

Α) Τα 18 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 3.516.404,58 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η επιχείρηση από την επιχείρηση με ΑΦΜ και τα 23 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 770.786,26 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η ελεγχόμενη από την επιχείρηση με ΑΦΜ, όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2016, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

Β) Τα 366 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 3.740.878,92 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι εξέδωσε η επιχείρηση σε διάφορες επιχειρήσεις, (οι οποίες καταγράφονται αναλυτικά στον ΠΙΝΑΚΑ 6 της έκθεσης), όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2016, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

-Για το φορολογικό έτος 2017

Α) Τα 24 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.824.880,75 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η επιχείρηση από την επιχείρηση με ΑΦΜ, τα 114 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 16.589.409,24 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η επιχείρηση από την επιχείρηση με ΑΦΜ και τα 71 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 742.127,19 ευρώ τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η επιχείρηση από την επιχείρηση με ΑΦΜ, όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2017, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

Β) Τα 437 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 19.620.429,88 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι εξέδωσε η επιχείρηση σε διάφορες επιχειρήσεις, οι οποίες καταγράφονται αναλυτικά στον ΠΙΝΑΚΑ 8 της παρούσας, όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2017, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

Τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές. Με τις πράξεις της επιχείρησης το Δημόσιο ζημιώθηκε από την μη καταβολή φόρου Εισοδήματος, ΦΠΑ

αλλά και ασφαλιστικών εισφορών τόσο από την ίδια όσο και από τις εκδότριες και λήπτριες επιχειρήσεις φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης.

Σημειώνεται ότι ακόμη και για τις συναλλαγές που αφορούν παροχή υπηρεσιών φύλαξης, για τα φορολογικά έτη 2013-2014, και παρόλο που διαπιστώθηκε ότι 39 φύλακες μισθοδοτούνταν μέσω τραπεζικού λογαριασμού για υπηρεσίες φύλαξης, οι 25 από αυτούς μας απάντησαν, ότι εργάζονταν τα προηγούμενα έτη στις εταιρείες φύλαξης κι αργότερα εργάστηκαν στη, όλες τους εταιρείες που παρέχουν υπηρεσίες φύλαξης, αλλάζοντας, επομένως, μαζικά εργοδότη, ενώ ο χώρος φύλαξης παρέμενε ο ίδιος τουλάχιστον για τους 17. Μάλιστα, τουλάχιστον οι 11 υπέγραψαν συμβάσεις εργασίας εντός του χώρου φύλαξης. Επίσης 17 τουλάχιστον εργαζόμενοι από τους 26 που ανταποκρίθηκαν σε ερώτημά μας με εργοδότη την ελεγχόμενη, δεν είχαν συναντήσει ποτέ τον ιδιοκτήτη-νόμιμο εκπρόσωπο της ελεγχόμενης, 2 τον είχαν δει μία φορά, ένας ελάχιστες φορές, ενώ οι υπόλοιποι δεν απάντησαν. Τέλος οι εν λόγω μισθοδοσίες για υπηρεσίες φύλαξης που πραγματοποιήθηκαν μέσω των τραπεζικών λογαριασμών της ήταν για το φορολογικό έτος 2014 συνολικής αξίας 191.542€, όταν οι φύλακες δήλωσαν ότι εργάστηκαν στις επιχειρήσεις και, και,, και, κι όταν μόνο η οντότητα με ΑΦΜ δηλώνει στις ΜΥΦ του 2014 ότι έλαβε υπηρεσίες καθαρής αξίας 141.062,50€, επομένως συνολικής αξίας 173.506,87€ κι η επιχείρηση με ΑΦΜ δηλώνει στις ΜΥΦ του 2014 ότι έλαβε υπηρεσίες καθαρής αξίας 56.247€, επομένως συνολικής αξίας 69.183,81€, γεγονός που σημαίνει ότι για τις δύο αυτές οντότητες δηλώνεται ότι έλαβαν υπηρεσίες συνολικής αξίας 242.690,68€ και καθαρής αξίας 197.309€, ενώ οι εν λόγω μισθοδοσίες για υπηρεσίες φύλαξης που πραγματοποιήθηκαν μέσω των τραπεζικών λογαριασμών της επιχείρησης ήταν για το φορολογικό έτος 2014 συνολικής αξίας 191.542€, όταν μάλιστα τα συνολικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση, σύμφωνα με τις ΜΥΦ του 2014, ήταν συνολικά καθαρής αξίας 13.865.921€.

Ο έλεγχος κρίνει, από το σύνολο των ανωτέρω διαπιστώσεων ότι οι εν λόγω υπηρεσίες φύλαξης ουσιαστικά δεν παρασχέθηκαν από την επιχείρηση και τον νόμιμο εκπρόσωπό της, κο Τόσο η επιχείρηση όσο κι οι λήπτριες όσων από τις υπηρεσίες φύλαξης παρασχέθηκαν ζημίωσαν το ελληνικό δημόσιο, εξαιτίας της μη καταβολής φόρου Εισοδήματος, ΦΠΑ αλλά και ασφαλιστικών εισφορών συνολικής αξίας τουλάχιστον 320.610,28€ (ποσό στο οποίο ο ΕΦΚΑ ανέστειλε τη δυνατότητα υποβολής ΑΠΔ μέσω διαδικτύου τον Οκτώβριο του 2014).....».

Β. Στην συνέχεια από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, για την λήπτρια επιχείρηση (προσφεύγουσα), όπως προκύπτει από την 23-12-2020 Έκθεση Ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά, για τους παρακάτω λόγους:

Η επιχείρηση(λήπτρια) με το με αριθμό πρωτ. Εισερχ./2020 εγγράφου της, μέσω e-mail, έθεσε στη διάθεση του παρόντος ελέγχου αντίγραφο του φορολογικού στοιχείου της προμηθεύτριας επιχείρησης ΑΦΜ, το οποίο φέρει τα κάτωθι στοιχεία:

ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		17/12/2014	ΔΙΑΜΕΣΟΛΑΒΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΔΙΟΡΘΩΣΗ, ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ & ΒΑΦΗ ΤΟΥ ΣΚΑΦΟΥΣ	180.000,00 €	41.400,00€	221.400,00€

Το ανωτέρω ληφθέν στοιχείο έχει συμπεριληφθεί στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης και συγκεκριμένα στο λογαριασμό 61. Αμοιβές και έξοδα τρίτων, υπολογαριασμό 61.02 Λοιπές προμήθειες, τεταρτοβάθμιο λογαριασμό 61.02.01.023 Προμήθειες για πωλήσεις. Η δαπάνη αυτή έχει υπολογιστεί κατά το λογιστικό προσδιορισμό μειώνοντας ισόποσα τα καθαρά κέρδη έτους 2014 και έχει συμπεριληφθεί στον κωδ 442 στο έντυπο Ε3 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος έτους 2014 (αρ.τροποποιητικής δηλ./2015). Επιπλέον ο αναλογούν ΦΠΑ έχει χρεωθεί στο ΦΠΑ Εισροών και ειδικότερα στο λογαριασμό 54.00.29.023 ΦΠΑ εισροών εξόδων, έχει συμπεριληφθεί στις φορολογητέες εισροές της υποβληθείσας περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ μηνός Δεκεμβρίου έτους 2014 (α/α/2015) και έχει ασκηθεί το δικαίωμα της έκπτωσης του φόρου αυτής της εισροής.

Από την περιγραφή των υπηρεσιών που αναγράφονται στο Τ.Π.Υ/2014 της προκύπτει ότι το φορολογικό στοιχείο αφορά αμοιβή για διαμεσολάβηση επιδιόρθωσης, κατασκευής και βαφής του σκάφους Σύμφωνα με το προσκομισθέν από την επιχείρηση ιδιωτικό συμφωνητικό μισθώσεως έργου με ημερομηνία 20-02-2014, το οποίο κατετέθη στη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά και έλαβε αριθμό καταχώρησης η «.....», ΑΦΜ η οποία είναι ο «εργολάβος» και η «.....», ΑΦΜ, η οποία είναι η «εταιρεία» συμφώνησαν τα κάτωθι:

«*ΗΔΗ με το παρόν συμφωνητικό η «ΕΤΑΙΡΕΙΑ» που είναι Ιδιωτική Επιχείρηση υπόσχεται ότι θα διαμεσολαβήσει στο συνεργαζόμενο με αυτήν πλοιοκτήτη σκάφους όπως αναθέσει την κατασκευή, επιδιόρθωση και βαφή αυτού στον «ΕΡΓΟΛΑΒΟ», ο οποίος δηλώνει ότι έχει την δυνατότητα και την πείρα να προβεί στο έργο που θα του ανατεθεί από την «ΕΤΑΙΡΕΙΑ».*

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Το αντικείμενο του παρόντος ιδιωτικού συμφωνητικού αφορά ειδικότερα:

(1) Η «ΕΤΑΙΡΕΙΑ» αναλαμβάνει την σύσταση του πλοιοκτήτη του σκάφους, από το πελατολόγιο που διαχειρίζεται, στον «ΕΡΓΟΛΑΒΟ» για την κατασκευή, την επιδιόρθωση και βαφή του σκάφους.

(2) Ο «ΕΡΓΟΛΑΒΟΣ» αναλαμβάνει το έργο της κατασκευής, της επιδιόρθωσης και της βαφής του σκάφους, κατά τους κανόνες της επιστήμης και τέχνης με τη χρήση υλικών άριστης ποιότητας.

(3) Ο «ΕΡΓΟΛΑΒΟΣ» για το συγκεκριμένο έργο οφείλει να εκδώσει νόμιμο φορολογικό παραστατικό στο όνομα της πλοιοκτήτριας εταιρείας του σκάφους

(4) Η πληρωμή της αμοιβής της «ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ», θα πραγματοποιηθεί από τον «ΕΡΓΟΛΑΒΟ» με την ιδιότητα του εκπονητή του έργου.

ΔΙΑΡΚΕΙΑ

Η διάρκεια του παρόντος ιδιωτικού συμφωνητικού λήγει σε κάθε περίπτωση την 20/02/2016. Σε κάθε όμως περίπτωση λήγει αυτοδίκαια εφόσον πληρωθεί ο σκοπός για το τον οποίο συνάφθηκε ακόμη και ενωρίτερα.

ΤΙΜΗΜΑ-ΑΜΟΙΒΗ

Η αμοιβή της «ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ» για τη διαμεσολάβηση της στην ανάθεση του έργου για την κατασκευή, επιδιόρθωση και βαφή του στον «ΕΡΓΟΛΑΒΟ» δικαιούται αμοιβής / προμήθειας, που ανέρχεται στο 20% του συνολικού ποσού των τιμολογίων που θα εκδώσει ο «ΕΡΓΟΛΑΒΟΣ» προς την πλοιοκτήτρια εταιρεία του

Η «ΕΤΑΙΡΕΙΑ» για την είσπραξη του ποσού της αμοιβής/προμήθειας υποχρεούται να εκδώσει νόμιμο φορολογικό στοιχείο συν Φ.Π.Α.

Πέραν της ανωτέρω αμοιβής προς τη «ΕΤΑΙΡΕΙΑ» από τον «ΕΡΓΟΛΑΒΟ», καμία άλλη παροχή ή αποζημίωση δεν δικαιούται παρεκτός εάν τούτο συμφωνηθεί εγγράφως.

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Οποιαδήποτε τροποποίηση, μεταβολή ή συμπλήρωση της παρούσας θα γίνεται πάντοτε με την έγγραφη συμφωνία των δύο μερών.

ΕΥΘΥΝΗ ΕΡΓΟΛΑΒΟΥ

Ο «ΕΡΓΟΛΑΒΟΣ» κατά την κατασκευή, την επιδιόρθωση και τη βαφή του σκάφους ενεργεί και ευθύνεται αποκλειστικά, και η ευθύνη του εκτείνεται και στις πράξεις ή παραλείψεις των μελών ή συνεργατών του, που διαθέτει για την παροχή των συμφωνημένων κατασκευαστικών υπηρεσιών προς την «ΕΤΑΙΡΕΙΑ».

Από την επεξεργασία και την αξιολόγηση των δεδομένων του ανωτέρω ιδιωτικού συμφωνητικού προκύπτουν συνοπτικά τα παρακάτω στοιχεία σχετικά με την υπό κρίση συναλλαγή:

1.Αντικείμενο του ιδιωτικού συμφωνητικού ορίζεται η σύσταση του πλοιοκτήτη του σκάφους από το πελατολόγιο που διαχειρίζεται η εταιρεία «.....», ΑΦΜ στην επιχείρηση.

2. Η επιχείρηση για το συγκεκριμένο έργο οφείλει να εκδώσει νόμιμο φορολογικό παραστατικό στο όνομα της πλοιοκτήτριας εταιρείας του σκάφους

3. Η διάρκεια του ιδιωτικού συμφωνητικού λήγει σε κάθε περίπτωση την 20/02/2016. Δύναται όμως να λήξει αυτοδίκαια εφόσον πληρωθεί ο σκοπός για το τον οποίο συνάφθηκε ακόμη και νωρίτερα της οριζόμενης ημερομηνίας.

4. Η αμοιβή της «.....», ΑΦΜ για τη διαμεσολάβηση της στην ανάθεση του έργου για την κατασκευή, επιδιόρθωση και βαφή του στην επιχείρηση ανέρχεται στο 20% του συνολικού ποσού των τιμολογίων που θα εκδώσει η τελευταία προς την πλοιοκτήτρια εταιρεία του

Η επιχείρηση δεν προσκόμισε στον έλεγχο επιπλέον στοιχεία και άλλα δικαιολογητικά, τα οποία θα μπορούσαν να αποδεικνύουν την ανωτέρω συναλλαγή όπως φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της για το έτος 2014 προκειμένου να διαπιστωθεί αν όντως έχει παράσχει υπηρεσίες για επιδιόρθωση, κατασκευή και βαφή του πλοίου με στοιχεία είτε στην πλοιοκτήτρια εταιρεία είτε σε εταιρεία διαχείρισης του συγκεκριμένου σκάφους, ούτε κανένα άλλο δικαιολογητικό που όφειλε να προσκομίσει σε τέτοια περίπτωση, όπως έγγραφο εθνικότητας και πιστοποιητικό κυριότητας του σκάφους, βεβαίωση πλοιοκτήτριας εταιρείας ή διαχειριστή ή πλοιάρχου ότι παρασχέθηκαν υπηρεσίες βάσει συγκεκριμένων φορολογικών στοιχείων, άδεια εκτέλεσης εργασιών από αρμόδια Λιμενική Αρχή, καταστάσεις μισθοδοσίας ώστε να αποδεικνύεται ότι διέθετε το κατάλληλο προσωπικό για την παροχή αυτών των υπηρεσιών κ.ο.κ.

Εξάλλου η επιχείρηση για το υπό κρίση φορολογικό έτος όπως προκύπτει τόσο από τα προσκομισθέντα λογιστικά αρχεία όσο και από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος έχει ακαθάριστα έσοδα από όλες τις πηγές εσόδων (πωλήσεων υπηρεσιών – εσόδων) ποσό 580.227,41 ευρώ.

Υποθετικά ακόμα και αν το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της προέρχονται από παροχή υπηρεσιών στο συγκεκριμένο πλοίο βάσει του προσκομισθέντος ιδιωτικού συμφωνητικού η αμοιβή (καθαρή αξία) θα έπρεπε να ανέρχεται σε ύψος $580.227,41 \text{ ευρώ} \times 20\% = 116.045,48 \text{ ευρώ}$ ποσό κατά πολύ μικρότερο από αυτό των 180.000,00 ευρώ που περιλαμβάνεται στο ληφθέν τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.

Άλλωστε κάτι τέτοιο δεν είναι εφικτό διότι από τις καταστάσεις εσόδων που έχει υποβάλλει η επιχείρηση για το έτος 2014 προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα:

A/A	ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΣΤΗ ΜΥΦ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	Φ.Σ.
1			1.350,00	310,50	1
2			8.500,00	1.955,00	1

3	.....	.....	401.000,00	0,00	1
4	.....	.....	3.200,00	736,00	1
5	.....	.....	2.500,00	575,00	1
6	.....	.....	8.000,00	1.840,00	1
7	.....	.....	5.000,00	1.150,00	1
8	.....	.....	290,00	0,00	1
9	.....	.....	12.000,00	2.760,00	1
		ΣΥΝΟΛΟ	441.840,00	9.326,50	9

Εκ των ανωτέρω ακόμα και αν η επιχείρηση παρείχε τις υπηρεσίες που αφορούν το πλοίο στον μεγαλύτερο πελάτη της για το έτος 2014, ήτοι στην εταιρεία, ΑΦΜ, η αμοιβή του προμηθευτή βάσει του ανωτέρω συμφωνητικού θα ήταν $401.000,00\text{€} \times 20\% = 80.200,00\text{€}$ ποσό κατά πολύ μικρότερο από αυτό των 180.000,00 ευρώ που φέρει το ληφθέν φορολογικό στοιχείο από την «.....», ΑΦΜ

Άλλωστε όπως ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου 6 του ΚΦΑΣ

«14. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.».

Επιπλέον η εξόφληση του τιμήματος του ληφθέντος τιμολογίου που θα αποτελούσε ενδεχομένως στοιχείο διασφάλισης της συναλλαγής αυτής δεν αποδείχτηκε στον παρόντα έλεγχο εφόσον προσκομίστηκε μόνο μία τραπεζική επιταγή εκδόσεως της επιχείρησης προς την εκδότρια αξίας 12.000,00 ευρώ, η οποία αντιστοιχεί σε ποσοστό 5,42% της συνολικής αξίας αυτής που ανέρχεται στις 221.400,00 ευρώ.

Επιπροσθέτως από την επεξεργασία και ανάλυση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που διατηρούσε η εκδότρια επιχείρηση σε τραπεζικά ιδρύματα της ημεδαπής, όπως αναλυτικά καταγράφονται και αξιολογούνται στην από 22-09-2020 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής για την εκδότρια επιχείρηση, ΑΦΜ, κύρια δραστηριότητα Υπηρεσίες Φύλαξης και έδρα τη διεύθυνση δεν προκύπτουν επιπλέον πιστώσεις που να προέρχονται από την επιχείρηση προς την εκδότρια.

Ακόμα από την ίδια έκθεση δεν προκύπτει ότι η εκδότρια προμηθεύτρια είχε συναλλαγές σχετικές με το αντικείμενο υπηρεσιών διαμεσολάβησης αλλά το κύριο αντικείμενο αυτής ήταν οι υπηρεσίες φύλαξης. Άλλωστε όλα τα εκδοθέντα από αυτήν φορολογικά στοιχεία προς όλες τις λήπτριες

επιχειρήσεις ακόμα και για τις υπηρεσίες που αφορούσαν τη φύλαξη χώρων, παρά το ότι φαίνεται ότι απασχολούσε προσωπικό – φύλακες, κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους.

Επιπροσθέτως το αντικείμενο εργασιών που έχει δηλωθεί στο μητρώο TAXIS για το υποκατάστημα αυτής στο, το οποίο αναγράφεται στα στοιχεία εκδότη στο ληφθέν Τ.Π.Υ αφορά άλλες κατασκευές πολιτικού μηχανικού και γενικά υπηρεσίες μηχανικών και δεν έχει δηλωθεί δραστηριότητα για το συγκεκριμένο υποκατάστημα η παροχή υπηρεσιών διαμεσολάβησης. Επισημαίνεται ότι για το συγκεκριμένο υποκατάστημα η έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αθηνών αναφέρει:

«Όσον αφορά το από 8/4/2013 υποκατάστημα στο, στο, βάσει του από 14/3/2013 χειρόγραφου συμφωνητικού μίσθωσης, φαίνεται ότι ο εκμισθωτής με ΑΦΜ υπεκμίσθωσε τον χώρο ως νόμιμος εκπρόσωπος της με ΑΦΜ στον με ΑΦΜ Ο έλεγχος επικοινωνήσε με τον κο, ο οποίος ενημέρωσε τον έλεγχο με έγγραφο που έλαβε τον αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/22.4.2020, ότι ως νόμιμος εκπρόσωπος της με ΑΦΜ δεν αναγνωρίζει την υπεκμίσθωση προς τον, δεν έχει κάνει κανένα συμφωνητικό μίσθωσης μαζί του κι ούτε τον γνωρίζει, ενώ την εταιρεία την ακούει πρώτη φορά από τον έλεγχο. Αυτό που γνωρίζει είναι ότι από τις 13/11/2014 σύναψε μισθωτήριο με τον ιδιοκτήτη του ακινήτου στο η εταιρεία (η οποία ταυτοποιήθηκε από τον έλεγχο με το ΑΦΜ, χωρίς να φαίνεται να έχει την όποια σχέση με την επιχείρηση), όταν κι η μεταφέρθηκε στην ταρατσα δίχως να έχει επαφή με το υπόλοιπο κτήριο.

Όντως, η δε δηλώνει κανένα εισόδημα τις εν λόγω χρήσεις για υπεκμίσθωση προς την επιχείρηση

Από την έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε προκύπτει ότι η εκδότρια συμμετείχε σε ένα κύκλωμα ανακύκλωσης και διακίνησης εικονικών φορολογικών στοιχείων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας και χρησιμοποιούσε πρακτικές πέρα από τη συνήθη εμπορική λογική.

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές, χωρίς καμία εικονικότητα, είναι αβάσιμοι.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 22-09-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής και στην από 23-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές για την κρινόμενη χρήση και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι.

Επειδή, 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

συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στην από 22-09-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής και στην από 23-12-2020 Έκθεση Ελέγχου, της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./26-03-2021 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση, με ΑΦΜ και την επικύρωση των υπ. αριθ./2020 (taxis/2020) &/2020 (taxis/2020) πράξεων.

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φορολογική Περίοδος [....../2020 (...../2020)]	01/01- 31/12/2014
Διαφορά φόρου εισοδήματος	46.800,00
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	14.040,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	60.840,00

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της.