



Καλλιθέα 29/10/2021

Αριθμός Απόφασης: 4078

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604559

Fax: 213 1604567

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από 16.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» που εδρεύει στην επί της οδού, (ΑΦΜ:.....), κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ:
-Της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 19.500,00€, πλέον πρόσθετος φόρος 21.707,40€, ήτοι συνολικό ποσό 41.207,40€ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2013.
-Της υπ' αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος

- 135.070,00€, πλέον πρόσθετος φόρος 40.521,00€, ήτοι συνολικό ποσό 175.591,00 €,για το φορολογικό έτος 2014.
- Της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 11.745,00€, πλέον πρόσθετος φόρος 2.936,25€, ήτοι συνολικό ποσό 14.681,25 €, για το φορολογικό έτος 2015.
- Της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 17.250,00€, πλέον πρόσθετος φόρος 19.202,70€, ήτοι συνολικό ποσό 36.452,70 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2013.
- Της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 119.485,00€, πλέον πρόσθετος φόρος 35.845,50 €, ήτοι συνολικό ποσό 155.330,50 € για το φορολογικό έτος 2014.
- Της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 9.315,00€, πλέον πρόσθετος φόρος 2.794,50 €, ήτοι συνολικό ποσό 12.109,50 € για το φορολογικό έτος 2015.
- Της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 & 5 ν.4337/2015, ποσού 97.920,00€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2013.
- Της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 & 5 ν.4337/2015, ποσού 450.800,00€, για το φορολογικό έτος 2014.
- Της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 & 5 ν.4337/2015, ποσού 56.600,00€, για το φορολογικό έτος 2015.
- Της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 79 παρ.1 ν.4472/2017), ποσού 8.625,00€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2013
- Της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 79 παρ.1 ν.4472/2017), ποσού 59.742,50€, για το φορολογικό έτος 2014 και
- Της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 79 παρ.1 ν.4472/2017), ποσού 4.657,50€, για το φορολογικό έτος 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
- 6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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

Συνεπεία, α) Του με αρ. πρωτ./2019 (αρ. πρωτ. ΦΑΕ Αθηνών/2019) Δελτίου Πληροφοριών του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με το οποίο έγινε γνωστή η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της προσφεύγουσας επιχείρησης από με Α.Φ.Μ., για τις διαχειριστικές περιόδους 01.01.2013 - 31.12.2013, 01.01.2014 - 31.12.2014 και 01.01.2015 - 31.12.2015 και

β) Του με αρ. πρωτ./2020 (αρ. πρωτ. ΦΑΕ Αθηνών/2020) έγγραφο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με το οποίο έγινε γνωστή η λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου εκδόσεως της ελεγχόμενης από την επιχείρηση με Α.Φ.Μ., για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2013 - 31.12.2013, διενεργήθηκε στη προσφεύγουσα μερικός έλεγχος και συντάχθηκαν οι από 28.12.2020 εκθέσεις των διατάξεων των ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), ν.4172/2013 (Εισοδήματος),

ν.2859/2000 (ΦΠΑ) και άρθρου 79 ν.4472/2017 (Προστίμου ΦΠΑ).

Ο έλεγχος της ΔΟΥ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, λαμβάνοντας υπόψη αφενός τις εκθέσεις ελέγχου της Δ/σης Οικ. Αστυνομίας, τις από 10.12.2018 & 03.02.2020 εκθέσεις Ελέγχου του ΚΕΜΕΕΠ που αφορούν και την εταιρεία «.....» αντίστοιχα και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις κατέληξε στα εξής:

- Κατά τη διαχειριστική χρήση 2013, η επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ: εξέδωσε, α) προς ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 150.000,00 € πλέον ΦΠΑ 34.500,00 € και β) προς την επιχείρηση με Α.Φ.Μ. το υπ' αριθμ./2013 Τ.Π.Υ, αξίας 19.800,00€, πλέον ΦΠΑ 4.554,00€, εικονικό στο σύνολο.
- Κατά το φορολογικό έτος 2014, η επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ: εξέδωσε προς τέσσερα (4) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 607.500,00 € πλέον ΦΠΑ 139.725,00 €, ως απεικονίζονται στον κάτωθι πίνακα:

Α/Α	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	ΤΠΥ	03/11/2014	319.000,00 €	73.370,00 €	392.370,00 €
2	ΤΠΥ	03/12/2014	62.000,00 €	14.260,00 €	76.260,00 €
3	ΤΠΥ	10/12/2014	90.000,00 €	20.700,00 €	110.700,00 €
4	ΤΠΥ	19/12/2014	136.500,00 €	31.395,00 €	167.895,00 €
ΣΥΝΟΛΑ			607.500,00 €	139.725,00 €	747.225,00 €

- Κατά το φορολογικό έτος 2015, η επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ: εξέδωσε προς δύο (2) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 101.000,00 € πλέον ΦΠΑ 23.230,00 €, ως απεικονίζονται στον κάτωθι πίνακα:

Α/Α	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	ΤΠΥ	16/01/2015	56.000,00 €	12.880,00 €	68.880,00 €
2	ΤΠΥ	16/01/2015	45.000,00 €	10.350,00 €	55.350,00 €
ΣΥΝΟΛΑ			101.000,00 €	23.230,00 €	124.230,00 €

Κατά τον ίδιο έλεγχο, το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έκρινε ότι «τα έργα για τα οποία εκδόθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση τα ανωτέρω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών ουδέποτε υλοποιήθηκαν, καθώς αποτέλεσαν προσχηματικό πλαίσιο επαγγελματικής συνεργασίας για την διακίνηση των εν λόγω φορολογικών στοιχείων μέσω της από κοινού παροχής από την εταιρεία με ανύπαρκτες και εξαφανισμένες εταιρείες του δικτύου

Συνακόλουθα, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία με ΑΦΜ:, στα πλαίσια εκτέλεσης των αναληφθέντων έργων με αντισυμβαλλόμενη, για τα οποία εξέδωσε τα ως άνω περιγραφόμενα εικονικά φορολογικά στοιχεία, έλαβε συγκεντρωτικά ανά έτος από τους υπεργολάβους των έργων εταιρείες τα κάτωθι εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία»:

Α) Κατά το διαχειριστικό έτος 01.01.2013 - 31.12.2013, η προσφεύγουσα επιχείρηση έλαβε από την επιχείρηση ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ/2013) καθαρής αξίας 75.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 17.250,00€.

Β) Κατά το φορολογικό έτος 2014, η προσφεύγουσα επιχείρηση έλαβε από τις απεικονιζόμενες στον παρακάτω πίνακα επιχειρήσεις, συνολικά οκτώ (8) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 519.500,00 € πλέον Φ.Π.Α. 119.485,00 €.

ΕΚΔΟΤΗΣ	Α.Φ.Μ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
.....		Τ.Π.Υ/2014	170.000,00	39.100,00
.....		Τ.Π.Υ/2014	55.000,00	12.650,00
.....		Τ.Π.Υ/2014	58.500,00	13.455,00
.....		Τ.Π.Υ/2014	14.000,00	3.220,00
.....		Τ.Π.Υ/2014	45.000,00	10.350,00
.....		Τ.Π.Υ/2014	63.000,00	14.490,00
.....		Τ.Π.Υ/2014	105.000,00	24.150,00
.....		Τ.Π.Υ/2014	9.000,00	2.070,00
			519.500,00	119.485,00

Γ) Κατά το φορολογικό έτος 2015, η ελεγχόμενη επιχείρηση έλαβε από την επιχείρηση με Α.Φ.Μ ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ./2015) καθαρής αξίας 40.500,00 € πλέον Φ.Π.Α. 9.315,00€.

Κατ' εφαρμογή των άρθρων 31§1 του Ν.2238/1994 και του άρθρου 22 του Ν.4172/2013, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες τις ανωτέρω εικονικές ως προς το σύνολο της συναλλαγής δαπάνες της επιχείρησης και τις προσέθεσε ως επί πλέον λογιστική διαφορά στο αποτέλεσμα της κάθε ελεγχόμενης χρήσης. Κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32 παρ.1 του ν.2859/2000, δεν αναγνωρίστηκε η έκπτωση του φόρου εισροών των παραπάνω ληφθέντων εικονικών τιμολογίων. Περαιτέρω επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο των διατάξεων του άρθρου 3 ν.4337/2015 και πρόστιμο ΦΠΑ άρθρου 79 ν.4472/2017.

Με την από 16.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

<<Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή μας αμφισβητούμε και παράλληλα προσβάλλουμε τις πιο πάνω αναλυτικά αναφερόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, προστίμου άρθ.7 Ν. 4337/2015, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 79 Ν. 4472/2017 διαχειριστικών περιόδων 2013-2015, ενώπιον της υπηρεσίας σας, θεωρώντας ότι η κρίση της φορολογικής αργής για εικονικότητα, στο σύνολο των συναλλαγών, των πιο πάνω αναφερόμενων εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων συνολικής, ουδόλως ευσταθεί και είναι υη τεκμηριωμένη, καθόσον οι συναλλαγές που αφορούν τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία είναι πραγματικές, για τους αληθείς και βάσιμους λόγους που εκθέτουμε αμέσως πιο κάτω:

Α) Το ισχύον κανονιστικό πλαίσιο κατά τις υπό κρίσιν περιόδους

.....

Β) Απόδειξη διενέργειας των συναλλαγών με βάση την αξιολόγηση των πραγματικών δεδομένων και το ισχύον κανονιστικό πλαίσιο

.....

Για όλες τις υπό κρίσιν συναλλαγές (ήτοι και για αυτές που παρείχε η εταιρεία μας και για αυτές που έλαβε) έχουν συναφθεί, όπως συγκεκριμένα αναφέρεται και στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου εμπρόθεσμα συμβάσεις, στις οποίες περιγράφεται αναλυτικά και εμπειριστωμένα το είδος και η φύση αφενός μεν των παρασχεθεισών, από την εταιρεία μας, ανά έργο, υπηρεσιών και αφετέρου των υπηρεσιών -εργασιών που παρείχαν στην εταιρεία μας ως υπεργολάβοι, οι πιο πάνω αναλυτικά αναφερόμενες εταιρείες στα πλαίσια

υλοποίησης του κάθε αναληφθέντος έργου. Για τις εν λόγω συναλλαγές εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα από την φορολογική νομοθεσία φορολογικά στοιχεία, τα οποία είναι τυπικά νόμιμα, ήτοι έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ΚΦΑΣ και ΕΛΠ.

Όπως αναφέρεται σχετικές εκθέσεις ελέγχου της υπηρεσίας σας αλλά και στις σχετικές εκθέσεις φορολογικού ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η πληρωμή, για την εξόφληση των υποχρεώσεων που προέκυψαν από την έκδοση των υπό κρίσιν φορολογικών στοιχείων, από μέρους των δύο εταιρειών που παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες μας, αλλά και η πληρωμή από μέρους της εταιρείας μας για την εξόφληση των υποχρεώσεων που προέκυψαν στα πλαίσια λήψης των υπηρεσιών-εργασιών προς τις εταιρείες υπεργολάβους, έγινε, σε όλες τις περιπτώσεις, μέσω του τραπεζικού συστήματος (είτε με εμβάσματα είτε με επιταγές). Το γεγονός τούτο, συνιστά ισχυρή ένδειξη απόδειξης του γεγονότος ότι οι συναλλαγές είναι πραγματικές, καθόσον, σύμφωνα με την πρακτική που έχει καθιερωθεί, στις εικονικές συναλλαγές η εξόφληση γίνεται με καταβολή μετρητών.

.....
Η εταιρεία μας πραγματοποίησε νομότυπα έναρξη εργασιών στις 1-8-2013 με την επωνυμία (η οποία στις 19-4-2016 άλλαξε σε....., σύμφωνα με την με αριθ./2016 υποβληθείσα δήλωση μεταβολής στην αρμόδια ΔΟΥ Χαλκίδας), με αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών συμβούλων και έλαβε ΑΦΜ Η με αριθ./2013 πράξη σύστασης καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ στην 1-8-2013 και δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ/2013 τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ. Η εταιρεία μας έχει υποβάλλει στην αρμόδια ΔΟΥ δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών.

Όπως προκύπτει και από την σχετική έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, η εταιρεία μας υλοποίησε τα έργα με σημαντικό μικτό αποτέλεσμα, δεδομένης της απασχόλησης, από την ίδια, δικού της προσωπικού (2013- 169.800€ με δαπάνες 75.000€), (2014- 607.500€ με δαπάνες 519.500€), (2015- 101.000€ με δαπάνες 40.500€). Για το 2014 συνεργάστηκε, σε μεγάλο μέρος, με την εταιρεία: ή, από την οποία προήλθε εταιρικά, μέσω της πράξης απόσχισης, καθώς και με την εταιρεία:

Οι εταιρείες και έχουν προβεί νόμιμα σε έναρξη εργασιών στη ΔΟΥ, έχουν ΑΦΜ και κατά τον κρίσιμο χρόνο διατηρούσαν επαγγελματική εγκατάσταση σε συγκεκριμένη διεύθυνση, τηρούσαν βιβλία και στοιχεία και διέθεταν προσωπικό.

Ειδικότερα:

- Η εταιρεία: πραγματοποίησε έναρξη εργασιών στις 19-11-2007 με έδρα την επί της οδού, αντικείμενο εργασιών την παροχή επιχειρηματικών και διαχειριστικών συμβουλών και έλαβε ΑΦΜ

Η εν λόγω εταιρεία υποβάλλει, στην αρμόδια ΔΟΥ, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, διαθέτει προσωπικό και είναι ενεργή εταιρεία, έχοντας δραστηριότητα μέχρι και σήμερα. Προς τούτο επισυνάπτονται στη παρούσα ενδικοφανή προσφυγή: α) η με αριθ./2020 καταχωρηθείσα ανακοίνωση στο ΓΕΜΗ, σύμφωνα με την οποία καταχωρήθηκαν στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο οι εγκεκριμένες από την 30-6-2020 Γενική Συνέλευση των μετόχων οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας για τη φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2019 και β) ο ισολογισμός, η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, το προσάρτημα και η έκθεση διαχείρισης για την φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2019. Από τις εν λόγω οικονομικές καταστάσεις προκύπτει ότι ο κύκλος εργασιών στη περίοδο 2019 ανήλθε σε Ευρώ 285.285,00 έναντι κύκλου εργασιών ύψους Ευρώ 318.347,26 στη προηγούμενη φορολογική περίοδο 2018 καθώς και η διενέργεια κόστους πωληθέντων και λοιπών δαπανών διοίκησης και διάθεσης.

- Η εταιρεία πραγματοποίησε έναρξη στις 31-1-2013 με έδρα την επί της οδού και έλαβε ΑΦΜ Η εν λόγω εταιρεία έχει υποβάλλει, στην αρμόδια ΔΟΥ, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ και απασχολούσε, τις υπό κρίσιν φορολογικές περιόδους, υπαλληλικό προσωπικό.

Τονίζεται ότι όσον αφορά στην συνεργασία της εταιρείας μας με την, υπάρχει αλληλογραφία για την κακή ποιότητα των παρασχεθεισών προς εμάς υπηρεσιών που συνέβαλε στη διακοπή της συνεργασίας μας.

Επομένως προκύπτει με σαφήνεια, λαμβάνοντας υπόψη και την πιο πάνω αναφερόμενη ΠΟΛ ΓΓΔΕ 1071/2015, με την οποία έγινε αποδεκτή η Γνωμ. ΝΣΚ 170/2014, ότι οι εν λόγω εταιρείες είναι φορολογικά υπαρκτές.

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ εξέδωσε τις πιο κάτω αναλυτικά αναφερόμενες αποφάσεις:

α) την με αριθ. 2059/2020 απόφαση επί της με αριθ. Πρωτ./24-12-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας:

ΑΦΜ για τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. των διαχειριστικών περιόδων 1/1 - 31/12/2012, 1/1 - 31/12/2013 και 1/1 - 31/12/2014,

β) τις με αριθ. 2059/2020 και/2020 αποφάσεις επί των με πρωτ./2020 και/2020 ενδικοφανών προσφυγών της λήπτριας εταιρείας:

..... για τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. αφενός μεν των διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/2011 και 1/1-31/12/2012 και αφετέρου της διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013,

γ) την με αριθ./2020 απόφαση επί της με αριθ. Πρωτ./2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας: Α.Φ.Μ.

..... για τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. των διαχειριστικών περιόδων 1/1 - 31/12/2012 και 1/1 - 31/12/2013 και

δ) την με αριθ. 2018/2020 απόφαση επί της με αριθ. Πρωτ./2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας: Α.Φ.Μ.

..... για τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. της διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2011.

Στην προκειμένη περίπτωση είναι σκόπιμο να τονισθεί ότι αιτία των φορολογικών αυτών ελέγχων του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. τα αποτελέσματα των οποίων κρίθηκαν από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών σύμφωνα με τις πιο πάνω αποφάσεις και στα οποία βασίσθηκε η υπηρεσία σας για να καταλήξει στην κρίση περί εικονικότητας των υπό κρίσιν συναλλαγών, αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./2019 έγγραφο της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας, όπως συμβαίνει και στα πλαίσια του παρόντος ελέγχου.

Περαιτέρω και ειδικότερα όσον αφορά στις εν λόγω αποφάσεις προκύπτουν τα εξής:

1) Η ΔΕΔ με την με αριθ. 2122/2020 απόφαση, έκρινε ότι εταιρεία μας: (παλαιά επωνυμία έως - 19-4-2016 -.....) με

Α.Φ.Μ., είναι φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτή, διέπεται από τις διατάξεις του Ν.2190/1920 περί ΑΕ, έχει διοίκηση και εκπροσώπηση, δημοσιεύει δεδομένα στο Εθνικό Τυπογραφείο, πραγματοποιεί εμπορικές συναλλαγές, τηρεί τραπεζικό λογ/σμό κ.λπ.

Στη συνέχεια, όπως αναφέρεται στην απόφαση, θεωρήθηκε ότι οι διαπιστώσεις του ελέγχου που αφορούν την εικονικότητα των συναλλαγών, δεν θεμελιώνονται με στοιχεία, καταλείπουν κενά και αμφιβολίες ως προς την ορθότητά τους, καθίστανται δε αόριστες και ανατιπολόγητες. καθότι δεν εξειδικεύουν, ούτε παραθέτουν τις ελεγκτικές εκείνες λεπτομερείς και διεξοδικές επαληθεύσεις στις οποίες θα έπρεπε να βασιστεί ο έλεγχος για τη θεμελίωση της κρίσης του.

Συνεπώς, η ΔΕΔ κατέληξε, σύμφωνα με την εν λόγω απόφαση, στο συμπέρασμα ότι οι συναλλαγές της εταιρείας: με

την εταιρεία μας είναι πραγματικές και δεν τίθεται θέμα εικονικότητας του υπό κρίσιν φορολογικού στοιχείου (ΤΠΥ) με αριθ./2013 καθαρής αξίας Ευρώ 19.800,00 που έχει εκδοθεί από την εταιρεία μας την διαχειριστική χρήση 2013.

.....
2) Η ΔΕΔ, με τις με αριθ. 1993/2020, 2018/2020, 2059/2020 και 2060/2020 αποφάσεις της, αποδέχθηκε ότι οι επιχειρήσεις:, και με ΑΦΜ είναι φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτές επιχειρήσεις.

Το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. με αιτία το με αριθ. πρωτ./2019 έγγραφο της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας διενήργησε φορολογικό έλεγχο και στην εταιρεία:

..... ΑΦΜ, με σκοπό την

αξιολόγηση των φορολογικών στοιχείων που έλαβε από τις εταιρείες: και , στα πλαίσια εκτέλεσης αναληφθέντων έργων, μεταξύ άλλων και προς

Σύμφωνα με την από 3-12-2020 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΦΑΣ, που εκδόθηκε στα πλαίσια του εν λόγω ελέγχου, το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. λαμβάνοντας υπ όψη ότι α) σύμφωνα με τις πιο πάνω αποφάσεις της ΔΕΔ οι εταιρείες:, και είναι φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτές, β) η πληρωμή, για την εξόφληση των υποχρεώσεων που προέκυψαν από την έκδοση των υπό κρίσιν φορολογικών στοιχείων έγινε μέσω του τραπεζικού συστήματος, έκρινε ότι δεν προκύπτει εικονικότητα στις συναλλαγές που έλαβαν χώρα τις φορολογικές περιόδους 2013 και 2014, μεταξύ της εταιρείας: και των εταιρειών και

Συνάγεται επομένως, αναντίρρητα και χωρίς ενδοιασμό, ότι και το σύνολο των συναλλαγών που αφορούν αφενός μεν τις υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από την εταιρεία μας και αφ ετέρου τις εργασίες-υπηρεσίες που παρείχαν στην εταιρεία μας ως υπεργολάβοι οι πιο πάνω αναλυτικά αναφερόμενες εταιρείες, στα πλαίσια υλοποίησης του κάθε αναληφθέντος έργου, είναι πραγματικές και δεν τίθεται ζήτημα εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν για τις συναλλαγές αυτές.

Γ. Αβάσιμη και αστήρικτη η αιτιολογική βάση των ισχυρισμών της φορολογικής αργής-παράβαση της τήρησης της αργής της χρηστής διοίκησης, καθώς και των αργών της συνέργειας και της ενότητας των δημόσιων υπηρεσιών

Δ. Στην υποθετική περίπτωση που ήθελε θεωρηθεί ότι οι εκδότες των υπό κρίσιν φορολογικών στοιχείων δεν είχαν την δυνατότητα διενέργειας των συναλλαγών, προκύπτει αβίαστα, λαμβάνοντας υπ όψη τα πιο κάτω εκτεθέντα, ότι η εικονικότητα ανάγεται στο πρόσωπο των εκδοτών και η εταιρεία μας, ως λήπτης των υπό κρίσιν φορολογικών στοιχείων δεν φέρει ευθύνη για τυχόν έκνομη δραστηριότητα των εκδοτριών εταιρειών, δοθέντος ότι τελούσε σε καλοπιστία.

.....>>

* * * * *

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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, 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 Πολ.1055/2016: Εξόφληση τιμολογίων προμηθειών & πιστωτών από τρίτους. Εφαρμογή διαταξ. περ. β αρθ.23 του Ν.4172/13 ορίζεται ότι:

« 2. Με την ΠΟΛ. 1216/1-10-2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ως άνω διατάξεις, διευκρινίσθηκε, ότι για την εφαρμογή της περίπτωσης β' του άρθρου αυτού, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Επίσης, διευκρινίσθηκε ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρίας που πραγματοποιεί την πληρωμή, η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων, η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής, η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την διάταξη του ν.2523/1997: «.....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. 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 διάταξη του δευτέρου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ (όπως ίσχυσε μέχρι 31.12.2014) και την ΠΟΛ 1210/2013, ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη εφόσον, έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο.

Επειδή, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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. Όσον αφορά στην εικονικότητα της συναλλαγής, η φορολογική αρχή φέρει το βάρος απόδειξης της εικονικότητας των στοιχείων, λόγω του ότι «όταν τα πρόσωπα είναι υπαρκτά η φορολογική αρχή φέρει το βάρος απόδειξης του ισχυρισμού της για εικονικότητα έκδοσης στοιχείων» (ΣΤΕ 1553/2003 ΔΦΝ 2004/702, 212/1998, 692/1988, 1278/2011, ΣΤΕ 555-6/2010, ΣΤΕ 936/2010, ΔΕΘ 1427/2004 ΔΦΝ 2005, 1976, 658/2000). Η υποχρέωση δε της φορολογικής αρχής εξικνείται έως σημείου πλήρους και αδιαμφισβητήτου αποδείξεως και όχι απλώς κατά τρόπο απλώς τεκμαρτό (ΠΟΛ 1087/2005, Οδηγός Ελέγχου πλαστών και Εικονικών φορολογικών στοιχείων Σ.Δ.Ο.Ε. Αθήνα

Επειδή, με βάση τον οδηγό ελέγχου για πλαστά εικονικά στοιχεία που εξέδωσε το Σ.Δ.Ο.Ε. με Αρ. Πρωτ.: 1506/ Αθήνα, 30/01/07 «Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις εικονικότητας, θα πρέπει να εξετάζεται κάθε υπόθεση με ιδιαίτερη προσοχή, να στοιχειοθετείται πλήρως η εικονικότητα και να αποδεικνύεται αδιαμφισβήτητα και όχι με τεκμαρτό ή συμπερασματικό τρόπο, χωρίς ενδοιασμούς και υπεκφυγές, το πρόσωπο που ασκεί πράγματι τη δραστηριότητα είτε πρόκειται για φυσικό είτε πρόκειται για νομικό πρόσωπο είτε πρόκειται για άλλης μορφής πρόσωπο. Σκόπιμο κρίνεται επίσης, στις περιπτώσεις αυτές να γίνεται συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που υπάρχουν στη διάθεση της ελεγκτικής υπηρεσίας και όχι εκτίμηση καθενός ή μεμονωμένων στοιχείων χωριστά, προκειμένου τα συμπεράσματα να είναι ασφαλή και βέβαια.».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 116/2013 απόφαση ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 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, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 506/08-02-2012 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας: 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 συναλλακτικώς 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).

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, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 811/2019: << 8. Επειδή, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως εικονικού, κατά τ' ανωτέρω, φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, ή ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται με τον φερόμενο ως εκδότη του στοιχείου, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο, αρκεί, κατ' αρχήν να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του στοιχείου 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της), είτε ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου των 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, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, όπως περιγράφεται στο στοιχείο. Εξ άλλου, το δικαστήριο της ουσίας, ενώπιον του οποίου αμφισβητείται ο χαρακτηρισμός, κατά τ' ανωτέρω, φορολογικού στοιχείου ως εικονικού, υποχρεούται, κατά τις περί αποδείξεως διατάξεις (άρθρα 144 επ.) του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας [ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 τ. Α΄)], προκειμένου να εκφέρει την κρίση του, να σχηματίσει πλήρη δικανική πεποίθηση, εξαντλώντας προς τούτο τα νόμιμα αποδεικτικά μέσα, μεταξύ των οποίων και τα δικαστικά τεκμήρια· και μόνον εφ' όσον αδυνατεί παρά ταύτα να σχηματίσει πλήρη δικανική πεποίθηση, υποχρεούται πλέον να αποφανθεί κατανέμοντας κατά τον νόμο στους διαδίκους το βάρος της αποδείξεως. Εν όψει των ανωτέρω, άλλωστε, το δικαστήριο της ουσίας στην περίπτωση, ειδικότερα, κατά την οποία από τους ισχυρισμούς των διαδίκων και το ενώπιόν του αποδεικτικό υλικό σχηματίζεται δέσμη ενδείξεων που συγκλίνουν στην απόδειξη της επίδικης εικονικότητας, υποχρεούται να εκτιμήσει τα σχετικά στοιχεία κατά τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας όχι μεμονωμένα και ασύνδετα αλλά στο σύνολο και σε συνδυασμό μεταξύ τους προκειμένου να κρίνει αν πράγματι συγκροτούν στη συγκεκριμένη περίπτωση το δικαστικό τεκμήριο στο οποίο κατατείνουν (πρβλ. και ΣτΕ 1166, 1169-71/2012).

Επειδή, το ΣτΕ με την υπ' αριθμό/2019 απόφασή του, έκρινε, επί της απόφασης/2016 Διοικητικού Εφετείου, ότι:

.....
4. Επειδή, εν προκειμένω, κατά τα γενόμενα δεκτά με την αναιρεσιβαλλομένη απόφαση, το ένδικο πρόστιμο επεβλήθη σε βάρος της αναιρεσίβλητης ατομικής επιχειρήσεως βιοτεχνίας λόγω λήψεως, για την χρήση 2006, εικονικών φορολογικών στοιχείων αγορών εκδόσεως

..... Ειδικότερα, η φορολογική αρχή, κατόπιν σχετικών ελέγχων, διαπίστωσα και έλαβε υπ' όψιν 1) ότι ο ίδιος ο φερόμενος ως εκδότης αναφέρει ότι η επιχείρησή του δεν πραγματοποίησε καμιά διακίνηση εμπορευμάτων από την έδρα και ότι ούτε ο ίδιος πραγματοποίησε συναλλαγή με τους λήπτες των στοιχείων, 2) ότι ένας εκ των λοιπών ληπτών στοιχείων δήλωσε εθελουσίως στην αρμόδια ΔΟΥ ότι τα στοιχεία αυτά είναι μη νόμιμα και κατέβαλε το προβλεπόμενο πρόστιμο, 3) ότι εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία με ημερομηνίες που δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα και με παραποιημένους τους αύξοντες αριθμούς, με τους οποίους θεωρήθηκαν, 4) ότι η επιχείρηση του προαναφερθέντος έχει δηλωθεί ως πελάτης μόνον από δύο επιχειρήσεις, με συνολική αξία αγορών 10.504,91 ευρώ, ενώ δηλώνεται ως προμηθευτής επιχειρήσεων εκατοντάδων φορολογικών στοιχείων αξίας εκατομμυρίων ευρώ, 5) ότι η επιχείρηση του Χ.Θ. δεν διέθετε μεταφορικά μέσα ούτε χρησιμοποιούσε αποθηκευτικούς χώρους αντιστοίχους των εμπορευμάτων που φέρεται να διακίνησε, 6) ότι η ίδια ως άνω επιχείρηση εγκατέλειψε την έδρα της λίγους μήνες μετά από την δήλωση ενάρξεως στην ΔΟΥ, χωρίς να δηλώσει μεταφορά της έδρας ή διακοπή εργασιών, και ότι, ενώ εγκατέλειψε και το μοναδικό υποκατάστημα στο τέλος του έτους 2006, συνέχισε παρ' όλ' αυτά να εκδίδει φορολογικά στοιχεία έως το έτος 2010, 7) ότι οι λήπτες των φορολογικών στοιχείων δεν γνωρίζουν τον και 8) ότι η απόδοση ΦΠΑ και ΦΕ για τις χρήσεις 2005-2010 ήταν σχεδόν μηδενική, ήτοι δεν υπεβλήθησαν σχετικές δηλώσεις (πλην δύο περιοδικών, που απέδωσαν στο Δημόσιο 237,02 ευρώ) ούτε συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών-προμηθευτών, ενώ εκδόθηκε μεγάλος αριθμός φορολογικών στοιχείων, βάσει των οποίων, εάν αφορούσαν σε πραγματικές συναλλαγές, θα προέκυπταν φόροι εκατοντάδων χιλιάδων ευρώ. Βάσει των ανωτέρω, η φορολογική αρχή κατέληξε ότι η επιχείρηση του συστάθηκε με μοναδικό σκοπό την λήψη αριθμού φορολογικού μητρώου και την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθώς και ότι όλα τα εκδοθέντα από την εν λόγω επιχείρηση φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά, εφ' όσον αντιστοιχούν σε ανύπαρκτες συναλλαγές, το δικάσαν, όμως, διοικητικό εφετείο έκρινε τελικώς, βάσει των παρατιθεμένων στην αναιρεσιβαλλομένη απόφαση πραγματικών στοιχείων, ότι τα ένδικα τιμολόγια, τα οποία έλαβε από την τελευταία αυτή επιχείρηση η αναιρεσίβλητη, “δεν είναι εικονικά και αντικρύζουν πραγματικές συναλλαγές της λήπτριας, η οποία, σε κάθε περίπτωση, τελούσε σε καλή πίστη”, εφ' όσον “η εκδότρια επιχείρηση ήταν φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, είχε λάβει ΑΦΜ, διατηρούσε επαγγελματική εγκατάσταση σε συγκεκριμένη διεύθυνση και τηρούσε βιβλία και στοιχεία”.

5. Επειδή, με την κρινομένη αίτηση προβάλλεται α) εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή από το δικαστήριο της ουσίας των μνημονευομένων στην σκέψη 3 διατάξεων, β) ότι το εν λόγω δικαστήριο στηρίχθηκε σε “εσφαλμένη νομική βάση”, υπό την έννοια ότι από τα παρατιθέμενα στην αναιρεσιβαλλομένη απόφαση πραγματικά περιστατικά, σε συνδυασμό με τους προβληθέντες από το Δημόσιο ενώπιον του δικάσαντος διοικητικού εφετείου ουσιώδεις πραγματικούς ισχυρισμούς, έπρεπε να κριθεί ότι ο εκδότης των ενδίκων φορολογικών στοιχείων ήταν μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, γ) ότι, συνεπώς, αφ' ενός η φορολογική αρχή ανταπεξήλθε πλήρως στο βάρος αποδείξεως που της αναλογούσε, ενώ το δικαστήριο της ουσίας προέβη σε αντιστροφή του βάρους αποδείξεως, αφ' ετέρου δεν ηδύνατο να τεθεί ζήτημα καλής πίστεως της αναιρεσίβλητης λήπτριας των ως άνω στοιχείων και δ) ότι μη νομίμως τα ως άνω πραγματικά περιστατικά ελήφθησαν υπ' όψιν από την αναιρεσιβαλλομένη απόφαση κατά τρόπο μεμονωμένο και αποσπασματικό. Προς θεμελίωση του παραδεκτού προβάλλεται ότι “οι ως άνω προσβαλλόμενες κρίσεις ... αναφορικά με το νομικό ζήτημα που άπτεται προεχόντως της εννοίας των [προαναφερθεισών διατάξεων του ΚΒΣ, του ν. 2523/1997 και του ΚΑΔ] έρχονται σε αντίθεση προς την κατ' ορθή ερμηνεία τους πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, σύμφωνα με την οποία αφ' ενός μεν έχει κατανεμηθεί το βάρος αποδείξεως της εικονικότητας ή μη ενός φορολογικού στοιχείου κατά συγκεκριμένο τρόπο, αναλόγως του αν αφορά στον λήπτη αυτού και στην αποδιδόμενη σ' αυτό εικονικότητα αφ' ετέρου δε έχει καταστεί επιβεβλημένη η λήψη υπ' όψιν και η συνεκτίμηση συνολικά όλων των υφισταμένων στοιχείων της υποθέσεως και όχι μεμονωμένα του καθενός από αυτά” καθώς και ότι “προσβάλλεται η εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή

[των ανωτέρω διατάξεων] ενόψει συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών που είτε έγιναν δεκτά με την αναιρεσιβαλλομένη απόφαση είτε θα έπρεπε να είχαν εξακριβωθεί καθώς και επί συγκεκριμένων προβληθέντων εκατέρωθεν ισχυρισμών συνδεδεμένων με την επιβολή σε βάρος της αναιρεσίβλητης των επιδίκων προστίμων, λόγος για τον οποίο δεν υφίσταται επί των προβαλλομένων αιτιάσεων όμοια απόφαση του Δικαστηρίου Σας". Οι ισχυρισμοί, όμως, αυτοί είναι απορριπτέοι, δεδομένου ότι, ανεξαρτήτως της γενικότητας και αοριστίας τους, ως προς τους κρινόμενους λόγους αναιρέσεως δεν μπορεί, πάντως, να τεθεί ζήτημα ελλείψεως νομολογίας ούτε αντιθέσεως της αναιρεσιβαλλομένης αποφάσεως προς αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας, όπως αβασίμως προβάλλεται προς θεμελίωση του παραδεκτού. Και τούτο, διότι το αναιρεσείον δεν θέτει ενώπιον του Αναιρετικού Δικαστηρίου νομικό ζήτημα, ως προς το οποίο συντρέχουν οι δικονομικές προϋποθέσεις που τάσσει η διάταξη του άρθρου 53 παρ. 3 του π.δ/τος 18/1989, όπως ισχύει, ήτοι ζήτημα ερμηνείας συγκεκριμένου κανόνα δικαίου, αλλ' αμφισβητεί την ορθή εφαρμογή των προαναφερθεισών διατάξεων από το δικάσαν δικαστήριο στην επίδικη περίπτωση κατά την υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στο διέπον την υπόθεση νομοθετικό πλαίσιο, ήτοι πλήττει την ορθότητα, πληρότητα και επάρκεια της αιτιολογίας της προσβαλλομένης αποφάσεως αναφορικά με την διαπίστωση, κατόπιν εκτιμήσεως του αποδεικτικού υλικού, της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ως αναγομένης στην έκδοσή τους από πρόσωπο διάφορο του φερομένου ως εκδότη τους, όπως υποστηρίζει το Δημόσιο, ή στην ανυπαρξία των αντιστοίχων συναλλαγών, περί πραγματοποίησεως των οποίων έκρινε τελικώς το δικάσαν διοικητικό εφετείο (ΣτΕ 244/2018, 2868, 2116, 677, 551/2017, 2839, 2063/2016, 1830, 1270/2015, 3864/2014 - βλ. και ΣτΕ σε συμβ. 860/2016, 530/2015, 304-7/2014). Εν πάση δε περιπτώσει, η προπαρατεθείσα νομική κρίση του δικαστηρίου της ουσίας - περί του ότι, επί εικονικότητας φορολογικού στοιχείου λόγω ανυπαρξίας των αντιστοίχων συναλλαγών, η φορολογική αρχή βαρύνεται να αποδείξει την εν λόγω εικονικότητα, οπότε, εάν πράγματι η εν λόγω αρχή ανταποκριθεί στο βάρος αυτό, δεν τίθεται ζήτημα καλής πίστεως του λήπτη - υιοθετεί την νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, την οποία επικαλείται το Δημόσιο ως αντίθετη προς την προσβαλλομένη απόφαση και στην οποία, άλλωστε, η τελευταία αυτή απόφαση παραπέμπει. Εξ αυτού δε του λόγου και της ουσιαστικής κρίσεως της αναιρεσιβαλλομένης αποφάσεως περί πραγματοποίησεως των επίμαχων συναλλαγών, η περαιτέρω κρίση του δικαστηρίου της ουσίας περί καλής πίστεως της αναιρεσίβλητης ουδεμία επιρροή ασκεί στη νομιμότητα ή μη της ως άνω αποφάσεως, αφού υπερκαλύπτεται από το προαναφερθέν προκριματικό και μείζον ζήτημα της υπάρξεως των συναλλαγών.

Επειδή, το ΣτΕ με την υπ' αριθμό 2115/2017 σχετικά με «Εικονική συναλλαγή - Εικονικό τιμολόγιο - Βάρος απόδειξης», έκρινε ότι όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 το 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 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 πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλομένου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς 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...)

Επειδή με την ΣΤΕ 1338/2019 απορρίφθηκε η αναίρεση του Ελληνικού Δημοσίου κατά της υπ' αριθμ. 832/2016 Απόφασης του ΔΕΦΑΘ με την οποία κρίθηκε ότι:

Σκέψη 7: Επειδή, όσον αφορά τις παραβάσεις που αναφέρονται με τα στοιχεία α, β και γ στην προσβαλλόμενη πράξη (λήψη εικονικών στοιχείων από προμηθευτές) πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλομένου για αυτήν προστίμου, δεν υπάρχει καμία περαιτέρω περιγραφή των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν κάθε μία περίπτωση των ως άνω παραβάσεων, ούτε στην έκθεση ελέγχου με βάση την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, ούτε στην προηγούμενη (από 12.12.2003 της ΔΟΥ.....) έκθεση ελέγχου που αναφέρεται σε αυτήν και προσκομίζεται, ούτε σε κάποιο άλλο έγγραφο του φακέλου, ώστε να κριθεί και από το Δικαστήριο με βάση τα πραγματικά περιστατικά κάθε περίπτωσης η επικαλούμενη εικονικότητα των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων. Η, στην έκθεση ελέγχου, αόριστη αναφορά περί κρίσεως που αφορά την εικονικότητα των στοιχείων σε εκθέσεις ελέγχου τρίτων Δ.Ο.Υ. που δεν προσκομίζονται (ούτε καν αναφέρονται συγκεκριμένα) ουδόλως καλύπτει την έλλειψη αυτή, εφόσον και πάλι δεν μπορεί να συναχθεί ποιά πραγματικά περιστατικά έλαβε υπόψη η Φορολογική Αρχή και συμφώνησε με το συμπέρασμα στο οποίο κατέληξαν οι εκθέσεις που αυτή επικαλείται, ώστε ακολούθως και ο φορολογούμενος αφού λάβει γνώση να έχει τη δυνατότητα να αμυνθεί. Επίσης, η αναφορά στην, από 12.12.2003, έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. .. Αθηνών, ότι για τρεις από τις παραπάνω περιπτώσεις έχουν εκδοθεί πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. (οι οποίες επίσης δεν προσκομίζονται ούτε αναφέρεται εάν οριστικοποιήθηκαν και με ποιο τρόπο) δεν αίρει την αοριστία της κατά τα ως άνω περιγραφής των αντιστοιχών παραβάσεων. Κατ' ακολουθία, οι αναφερόμενες παραβάσεις, με βάση όσα αναφέρονται και με τα στοιχεία που υπάρχουν στο φάκελο της δικογραφίας δεν στοιχειοθετούνται, εφόσον ελλείπει ουσιώδες τυπικό στοιχείο της πράξεως που εκδόθηκε (πρβλ. ΣΕ 1503/1998, 224/1993, 2518/1980) δηλαδή η αναφορά των συγκεκριμένων συνθηκών και περιστατικών κάθε περίπτωσης από τα οποία να συνάγεται το συμπέρασμα στο οποίο η Φορολογική Αρχή κατέληξε, ότι δηλαδή, οι συναλλαγές για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα αντίστοιχα τιμολόγια ήταν εικονικές. Συνεπώς, κατά το μέρος αυτό η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα κατά τον βάσιμο σχετικό ισχυρισμό του προσφεύγοντος.

Επειδή με τις υπ' αριθμ./2019 και/2019 αμετάκλητες Αποφάσεις του ΔΕΦΑΘ κρίθηκε μεταξύ άλλων:

Σκέψη 10: Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις που προεκτέθηκαν, όπως ερμηνεύθηκαν, το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπ' όψη: 1) ότι η εκδότρια των τιμολογίων επιχείρηση ήταν φορολογικώς υπαρκτή (προέβη σε έναρξη εργασιών, είχε ΑΦΜ ..., είχε θεωρήσει Βιβλία και Στοιχεία, υπέβαλε νομότυπα τις προβλεπόμενες Δηλώσεις Φ.Π.Α., Εισοδήματος κ.λπ., [...], ενώ ήταν και συναλλακτικώς υπαρκτή (είχε συσταθεί νομίμως με το υπ' αρ. ... καταστατικό, όπως τροποποιήθηκε, είχε μισθωμένο κατάστημα στη διεύθυνση ..., όπως δήλωσε στον έλεγχο ο ιδιοκτήτης του ακινήτου ..., 2) ότι ο επιτόπιος έλεγχος του ΣΔΟΕ στην εκδότρια επιχείρηση έγινε την 23/6/2010 [σε μεταγενέστερο χρόνο από την έκδοση των στοιχείων] και, ως εκ τούτου, τα ελεγκτικά όργανα δεν ήταν δυνατόν να διαπιστώσουν τις πραγματικές συνθήκες λειτουργίας της (ύπαρξη εμπορευμάτων, απασχολούμενο προσωπικό, μηχανικός εξοπλισμός κ.λπ.) και να διενεργήσουν έλεγχο στα Βιβλία και Στοιχεία της, 3) ότι λόγω της αδυναμίας πραγματικού ελέγχου στην επιχείρηση ο έλεγχος του ΣΔΟΕ και της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διενεργήθηκε αποκλειστικά με βάση τας στοιχεία της Γ.Γ.Π.Σ. και των συναλλασσόμενων με αυτήν επιχειρήσεων, ήτοι με συγκρίσεις ποσοτήτων αγορασθέντων και πωληθέντων εμπορευμάτων, όπως προέκυπταν από τα στοιχεία αυτά [...] και εξαγωγή συμπερασμάτων, 4) ότι η προσφεύγουσα ήταν επίσης φορολογικώς και συναλλακτικώς υπαρκτή επιχείρηση, καθ' όσον είχε συσταθεί νομίμως [...], τηρούσε τα νόμιμα Βιβλία και Στοιχεία και είχε επαγγελματική εγκατάσταση στη διεύθυνση ..., όπως διαπιστώθηκε τόσο κατά τον επιτόπιο έλεγχο του ΣΔΟΕ την 23/6/2010, [...], 5) ότι η ΑΥΤΟΨΙΑ της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, κατά την οποία δεν ανευρέθηκε η επαγγελματική εγκατάσταση της προσφεύγουσας στη διεύθυνση ..., έγινε μετά τη διακοπή των εργασιών της (19/12/2013) [...], ενώ η ύπαρξη της πρώτης επιχειρήσεως προκύπτει από τους ανωτέρω επιτόπιους ελέγχους του ΣΔΟΕ και της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, τους οποίους δεν αμφισβητεί η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, [...], 6) το γεγονός ότι η προσφεύγουσα προέβη σε ορθή καταχώριση των

εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, καθώς και σε ορθή μεταφορά των δεδομένων των Βιβλίων της στις υποβληθείσες Δηλώσεις Φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τις ένδikes χρήσεις. Επίσης υπέβαλε Συγκεντρωτική Κατάσταση Πελατών –Προμηθευτών του άρθρου 20 Π.Δ. 186/1992, στην οποία είχε συμπεριλάβει τα παραπάνω ληφθέντα Τιμολόγια, 7) ότι, όπως βεβαιώνεται στην ίδια ως άνω ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς (βλ. ΠΑΡ.1, σελ 3), η προσφεύγουσα είχε στην ιδιοκτησία της για τη διακίνηση των εμπορευμάτων της το φορτηγό αυτοκίνητο και απασχολούσε προσωπικό δύο (2) ατόμων, ενώ το γεγονός ότι δεν προέκυψε η αγορά ή η μίσθωση παγίων μηχανημάτων από τα Βιβλία της (Κλαρκ ή γερανών) δεν συνεπάγεται ότι δεν είχε τέτοια μηχανήματα, 8) το γεγονός ότι η προσφεύγουσα ή οι συναλλασσόμενες με αυτήν επιχειρήσεις δεν τηρούσαν ορισμένες φορολογικές τους υποχρεώσεις (έκδοση φορτωτικών ή άλλων παραστατικών εγγράφων για τις μεταφορές των εμπορευμάτων, καταχώριση συναλλαγών στις συγκεντρωτικές καταστάσεις κ.λπ.) δεν συνεπάγεται αναγκαία την εικονικότητα των συναλλαγών, 9) το γεγονός ότι τόσο η προσφεύγουσα, όσον και η εκδότρια επιχείρηση, εξοφλούσαν τις οφειλές τους καταρχήν μέσω Τραπεζών. Εξ άλλου, το γεγονός ότι η προσφεύγουσα είχε καταβάλει στην εκδότρια επιχείρηση οφειλόμενα χρήματα μετά τον θάνατο του μοναδικού της εταίρου με ενυπόγραφες αποδείξεις πληρωμής υπ' αρ., ποσού 30.000€, και υπ' αρ. /2009, ποσού 27.204,62€, δεν αποδεικνύει άνευ ετέρου την εικονικότητα των συναλλαγών, όπως δέχεται ο έλεγχος καθόσον η είσπραξη των χρημάτων έγινε επ' ονόματι της εταιρείας (προφανώς από αντιπρόσωπο αυτής) και όχι επ' ονόματι του μοναδικού εταίρου που είχε αποβιώσει, [...], 10) το γεγονός ότι κατά το διενεργηθέντα έλεγχο κλειστής Αποθήκης βάσει εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, δηλαδή με λογιστικό τρόπο άνευ πραγματικής καταμετρήσεως των εμπορευμάτων, διαπιστώθηκε ανακριβής απογραφή αυτών, δεν συνεπάγεται ότι όλες οι συναλλαγές της προσφεύγουσας ήταν εικονικές, ενόψει και των μικρών διαφορών που διαπιστώθηκαν μετά την αφαίρεση των ποσοτήτων των αγορασθέντων από την εκδότρια επιχείρηση και των πωληθέντων στην επιχείρηση) το γεγονός ότι η προσφεύγουσα είχε κύριο και αποκλειστικό πελάτη την επιχείρηση στην οποία συμμετείχε μέλος της προσφεύγουσας με μικρό ποσοστό, δεν οδηγεί αναγκαία στο συμπέρασμα ότι τα εκδοθέντα από αυτή φορολογικά στοιχεία για τις συναλλαγές της με την εν λόγω επιχείρηση ήταν εικονικά α) γιατί η προσφεύγουσα εκτελούσε χονδρικό εμπόριο, αποτελώντας βασικό προμηθευτή της επιχειρήσεως β) γιατί η εξόφληση των αγορών της γινόταν, ως ελέχθη, μέσω Τραπεζών. 12) το γεγονός ότι η προμηθεύτρια επιχείρηση είχε πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία αγοράς, ανύπαρκτων ή με άσχετο αντικείμενο επιχειρήσεων, δεν συνεπάγεται αναγκαία την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα από την επιχείρηση αυτή και περαιτέρω την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την επιχείρηση, όπως δέχεται ο έλεγχος με βάση τον ΚΑΝΟΝΑ «εικονικές αγορές = εικονικές πωλήσεις», καθ' όσον ως ελέχθη ανωτέρω, δεν κατέστη δυνατόν να διενεργηθεί έλεγχος στην εκδότρια επιχείρηση για τη διαπίστωση των πραγματικών συνθηκών λειτουργίας της και ειδικότερα αν είχε εμπορεύματα χωρίς φορολογικά στοιχεία, που κάλυπτε με τα πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία που είχε, και, στη συνέχεια, δέχεται τα εμπορεύματα αυτά σε ορισμένους πελάτες της με νόμιμα φορολογικά στοιχεία, που ζητούσαν, δεδομένου ότι είχε θεωρήσει τέτοια στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., και τέλος, 13) ότι κατά τον επιτόπιο έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών στην επιχείρηση της προσφεύγουσας την 23/2/2009, δηλαδή κατά τη χρήση 2009, για την οποία ο έλεγχος καταλογίζει στην προσφεύγουσα λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων αγοράς και έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων πωλήσεως προς την επιχείρηση, βρέθηκαν και καταμετρήθηκαν εμπορεύματα και συγκεκριμένα υπόλοιπο 4.275 παλέτες (8.350 - πωληθείσες 4.075 = 4.275), όπως προκύπτει από το σχετικό ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΕΩΣ, που προσκομίζει η προσφεύγουσα, γεγονός που κλονίζει το συμπέρασμα του ελέγχου ότι η προσφεύγουσα ελάμβανε και εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία και ότι μετείχε στο ΚΥΚΛΩΜΑ φοροδιαφυγής που εντόπισε το ΣΔΟΕ (εμπορία εικονικών φορολογικών στοιχείων), κρίνει, εκτιμώντας συνολικά τα υπάρχοντα στο φάκελο της δικογραφίας στοιχεία, ότι η Φορολογική Αρχή που φέρει το σχετικό βάρος αποδείξεως, δεν αποδεικνύει την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα από την επιχείρηση ... και περαιτέρω την

εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την επιχείρηση , δεδομένου ότι τόσο η προσφεύγουσα όσο και η επιχείρηση ήταν φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτά νομικά πρόσωπα σύμφωνα με όσα προεκτέθηκαν, και, ως εκ τούτου, η Φορολογική Αρχή δεν αποδεικνύει τη συμμετοχή της προσφεύγουσας στο ΚΥΚΛΩΜΑ φοροδιαφυγής, που διαπιστώθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε.

Επομένως, μη νόμιμα εκδόθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας οι ένδικες καταλογιστικές πράξεις και περαιτέρω μη νόμιμα απορρίφθηκε, με την προσβαλλόμενη απόφαση, η ενδικοφανής προσφυγή της κατά των πράξεων αυτών, κατά το σχετικό βάσιμο λόγο, που προβάλλει η προσφεύγουσα με την κρινόμενη προσφυγή.

Επειδή, το πόρισμα ελέγχου της σχετικής έκθεσης ελέγχου ΚΦΑΣ, που συνέταξε η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ έχει ως εξής:

<< α) Αναφορικά με τις συναλλαγές της ελεγχόμενης επιχείρησης με , ο έλεγχος δεν αποδέχεται τον ισχυρισμό της περί μη εικονικότητας των εν λόγω συναλλαγών, εμμένοντας στην κρίση του ότι το σύνολο των στοιχείων που εξέδωσε και έλαβε από τις υπεργολάβους των έργων εταιρείες, είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής, για τους λόγους που αναφέρθηκαν στην έκθεση.

Συγκεκριμένα από τον έλεγχο που διενήργησε το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. δυνάμει της αριθ. /2019 εντολής ελέγχου και από τη σχετική Έκθεση ελέγχου, σε συνδυασμό με τα ευρήματα της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας, κρίθηκε ότι τα εκδοθέντα παραστατικά από την ελεγχόμενη επιχείρηση προς είναι εικονικά στο σύνολό τους, καθώς τα έργα ουδέποτε υλοποιήθηκαν, αλλά αποτέλεσαν προσημαστικό πλαίσιο επαγγελματικής συνεργασίας για την διακίνηση των εν λόγω φορολογικών στοιχείων μέσω της από κοινού παροχής από την εταιρεία με ανύπαρκτες και εξαφανισμένες εταιρείες του δικτύου

Όπως επίσης αναφέρεται στην ίδια ως άνω έκθεση του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.:

Η εταιρεία , με ΑΦΜ κατά τις χρήσεις 2011- 2015 ήταν ανύπαρκτη-αφανής. Τα εκδοθέντα παραστατικά από την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ: προς την εταιρεία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους.

Τα εκδοθέντα παραστατικά από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ: προς την εταιρεία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους.

Τα εκδοθέντα παραστατικά από την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ: προς την κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους.

Από την από 10.12.2018 έκθεση της Οικονομικής Αστυνομίας προκύπτει ότι η εταιρεία με ΑΦΜ κατά τις χρήσεις 2013 – 2015 ήταν ανύπαρκτη – αφανής και οι εκροές – εισροές που προκύπτουν για αυτή αντιστοιχούν σε εικονικά φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε – έλαβε.

Στα πλαίσια του ανωτέρω φορολογικού ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στην για τα Τιμολόγια που η τελευταία έλαβε από τις αναφερόμενες στη σχετική έκθεση εταιρείες, υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις στις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α., αποδεχόμενη κατ' ουσία με τον τρόπο αυτό την εικονικότητά τους.

β) Αναφορικά με τις συναλλαγές της ελεγχόμενης επιχείρησης με την εταιρεία , ο έλεγχος απορρίπτει τον ισχυρισμό της περί μη εικονικότητας της εν λόγω συναλλαγής, για τους λόγους που αναφέρονται στην από 07.02.2020 Έκθεση διασταυρωτικού ελέγχου Ν. 4093/2012 και Ν. 4174/2013 του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.>>.

Επειδή, από τα δεδομένα του αρχείου της υπηρεσίας (υποσυστήματα taxis, elenxis, δηλώσεις φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ, συγκεντρωτικές τιμολογίων κλπ), αλλά και τις αποφάσεις με αριθμό 2059, 2060 και 1933 της υπηρεσίας μας που αφορούν τις επιχειρήσεις & , προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα για κάθε μια επιχείρηση που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα τα φορολογικά στοιχεία που κρίθηκαν εικονικά ως προς την συναλλαγή:

α. Εταιρεία «.....» με Α.Φ.Μ. Ημερομηνία έναρξης: 17/02/1995, ημερομηνία διακοπής 14/10/2015

Κεφάλαιο: 66.000,00 ευρώ

Έδρα:,

Αντικείμενο εργασιών :Υπηρεσίες σχεδιασμού, υποστήριξης συστημάτων λογισμικού

Διοίκηση: Πρόεδρος & Δ/νων σύμβουλος: 29/7/2004 - 26/08/2014, 26/8/2014 - 20/4/2015

Δηλώσεις εισοδήματος: Έχει υποβάλει δήλωση ΦΕ και κατά το φορολογικό έτος 2014 που φέρεται ως εκδότης εικονικών προς την προσφεύγουσα και δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 7.617.883,08 ευρώ και φορολογητέα κέρδη 138.997,93 ευρώ.

Το ίδιο έτος έχει καταβάλει αποδοχές προσωπικού ποσού 122.579,07 ευρώ και απέδωσε τον αναλογούντα ΦΜΥ.

ΦΠΑ: Έχει υποβάλει περιοδικές δηλώσεις έως 31/10/2015 και κατά το φορολογικό έτος 2014 δήλωσε εκροές 7.849.953,35 ευρώ και εισροές 7.224.708,27 ευρώ, καταβάλλοντας ως χρεωστικό υπόλοιπο στο Δημόσιο ποσό 54.474,19 ευρώ:

Υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών & προμηθευτών, δηλώνοντας την έκδοση 137 παραστατικών συνολικής καθαρής αξίας 7.223.304,39 ευρώ και τη λήψη 362 παραστατικών συνολικής καθαρής αξίας 6.993.491,98 ευρώ

Από σχετική έρευνα στο διαδίκτυο, διαπιστώσαμε τα ακόλουθα: α) στις 18/11/2013 εντάχθηκε στο κατάλογο προμηθευτών και παροχών υπηρεσιών της υπηρεσίας ΟΠΣ (αριθ. πρωτ. βεβαίωσης/ΟΠΣ1197, β) δημοσίευση στο τύπο 10/7/2014 << η εταιρεία κάνει την αξιολόγηση των Οργανισμών των Πανεπιστημίων & ΤΕΙ>>, γ) αριθ. πρωτ./2014 έγγραφο του Υπουργείου Παιδείας με θέμα έγκριση ερωτηματολογίου, δ) μελέτη Σεπτέμβριος 2014 << παραδοτέο Α.1.2.3 Αξιολόγηση σχεδίου>> και ε) μελέτη της 06.12.2012 προς την ΕΥΔΕ/ΜΕΔΕ

Μελέτη κόστους οφέλους για το έργο

Με την απόφαση 2059/2020 της υπηρεσίας, κρίθηκε ότι οι συναλλαγές της ως άνω επιχείρησης με την επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ., για το φορολογικό έτος 2014, είναι πραγματικές και όχι εικονικές.

β. Εταιρεία, με ΑΦΜ

Ημερομηνία έναρξης: 30/6/2000, ημερομηνία διακοπής 05/02/2016

Κεφάλαιο: 102.843,00 ευρώ

Έδρα:,

Αντικείμενο εργασιών: Υπηρεσίες σχεδιασμού, υποστήριξης συστημάτων λογισμικού κλπ

Διοίκηση: Πρόεδρος & Δ/νων σύμβουλος: 01.7.2003 - 28.3.2013 & 28.3.2013 - 27.1.2014, 27.1.2014 - 05/02/2016

Δηλώσεις εισοδήματος: Έχει υποβάλει δήλωση ΦΕ κατά το διαχειριστικό έτος 2013 που φέρεται ως εκδότης εικονικών τιμολογίων προς την προσφεύγουσα και δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 1.941.376,15 ευρώ και φορολογητέα κέρδη 39.200,78 ευρώ.

Το ίδιο έτος έχει καταβάλει αποδοχές προσωπικού ποσού 53.197,87 ευρώ και απέδωσε τον αναλογούντα ΦΜΥ.

ΦΠΑ: Έχει υποβάλει περιοδικές δηλώσεις έως 31/10/2015 και κατά το φορολογικό έτος 2014 δήλωσε εκροές 2.821.698,27 ευρώ και εισροές 2.620.199,88 ευρώ, καταβάλλοντας ως χρεωστικό υπόλοιπο στο Δημόσιο ποσό 35.223,47 ευρώ:

Υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών & προμηθευτών, δηλώνοντας την έκδοση 57 παραστατικών συνολικής καθαρής αξίας 1.932.845,00 ευρώ και τη λήψη 54 παραστατικών συνολικής καθαρής αξίας 1.779.888,10 ευρώ.

Από σχετική έρευνα στο διαδίκτυο, διαπιστώσαμε ότι α) στις 02/9/2010 εντάχθηκε στο Περιφερειακό επιχειρησιακό πρόγραμμα Αττικής και β) σύμφωνα με έγγραφο του Υπουργείου Ανάπτυξης & Τροφίμων έχει υποβάλλει προσφορά για το έργο «μικρό πληροφοριακό σύστημα για την εφαρμογή των μέτρων του άξονα 3».

Σύμφωνα με την από 03/12/2020 έκθεση έλεγχου του ΚΕΜΕΕΠ, που αφορά την επιχείρηση «.....», οι συναλλαγές της με την επιχείρηση «.....», για το διαχειριστικό έτος 2013, ποσού 516.600,00 ευρώ είναι πραγματικές και όχι εικονικές.
Με την απόφαση 2060/2020 της υπηρεσίας, κρίθηκε ότι οι συναλλαγές της ως άνω επιχείρησης με την επιχείρηση «.....», για τα έτη 2011 & 2012, είναι πραγματικές και όχι εικονικές.

Εξ όλων των διαθέσιμων στοιχείων, προκύπτει ότι οι επιχειρήσεις, α)«.....» με Α.Φ.Μ. και β)«.....», με ΑΦΜ, είναι φορολογικά & συναλλακτικά υπαρκτές, οι δε συναλλαγές αυτών με την προσφεύγουσα, κρίνονται ως πραγματικές και δεν τίθεται θέμα εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων που έλαβε (η προσφεύγουσα) από αυτές και η φορολογική Αρχή έφερε το βάρος απόδειξης των συναλλαγών.
Κατά συνέπεια, οι προσβαλλόμενες πράξεις, είναι πλημμελώς αιτιολογημένες όσον αφορά το χαρακτηρισμό ως εικονικών των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα από την για το φορολογικό έτος 2014 συνολικού ποσού 333.000,00 ευρώ και από την «.....», ποσού 75.000,00 ευρώ για τη χρήση 2013
Συνεπώς, κρίνουμε ότι η προσφεύγουσα, α) στη φορολογία εισοδήματος δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα τις σχετικές δαπάνες και β) στη φορολογία ΦΠΑ να συμψηφίσει το φόρο εισροών, που αφορούν τα τιμολόγια που έχει λάβει και έχει καταχωρήσει στα βιβλία της από τις ως άνω επιχειρήσεις.

γ. Εταιρεία με ΑΦΜ

Ημερομηνία έναρξης: 19/11/2007, λειτουργεί μέχρι σήμερα.

Κεφάλαιο: 60.000,00 ευρώ

Έδρα:,

Αντικείμενο εργασιών: Υπηρεσίες υποστήριξης επιχειρήσεων για αναπτυξιακά προγράμματα, σύμβουλοι οργάνωσης κλπ

Διοίκηση: Πρόεδρος & Δ/νων σύμβουλος: από 01.3.2010 έως σήμερα.

Δηλώσεις εισοδήματος: Έχει υποβάλει δήλωση ΦΕ κατά το φορολογικό έτος 2014 που φέρεται ως εκδότης εικονικών προς την προσφεύγουσα και δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 385.266,25 ευρώ και φορολογητέα κέρδη 10.480,37 ευρώ.

Το ίδιο έτος έχει καταβάλει αποδοχές προσωπικού ποσού 105.143,03 ευρώ και κατέβαλλε τον αναλογούντα ΦΜΥ για τέσσερις(4) απασχολούμενους.

ΦΠΑ: Έχει υποβάλει περιοδικές δηλώσεις και κατά το φορολογικό έτος 2014 δήλωσε εκροές 387.466,25 ευρώ και εισροές 181.964,26 ευρώ, καταβάλλοντας ως χρεωστικό υπόλοιπο στο Δημόσιο ποσό 47.639,61 ευρώ:

Υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών & προμηθευτών.

Έχει δημοσιεύσει ισολογισμούς και άλλες εταιρικές πράξεις στο ΓΕΜΗ.

Εξ όλων των διαθέσιμων στοιχείων, προκύπτει ότι η εν λόγω επιχείρηση είναι φορολογικά & συναλλακτικά υπαρκτή, οι δε συναλλαγές αυτής με την προσφεύγουσα συνολικού ποσού 14.000,00 ευρώ φορολογικό έτος 2014, κρίνονται ως πραγματικές και δεν τίθεται θέμα εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων που έλαβε (η προσφεύγουσα) από την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ

δ. Εταιρεία με ΑΦΜ

Ημερομηνία έναρξης: 31/1/2013, λειτουργεί μέχρι σήμερα.

Κεφάλαιο: 24.000,00 ευρώ

Έδρα:,

Αντικείμενο εργασιών: Χονδρικό εμπόριο ηλεκτρονικών υπολογιστών, υπηρεσίες συμβούλων κλπ.

Διοίκηση: Πρόεδρος & Δ/νων σύμβουλος:

Δηλώσεις εισοδήματος: Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, που φέρεται ως εκδότης τιμολογίων στην προσφεύγουσα.

Δηλώσεις ΦΠΑ: Έχει υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, με μηδενικά στοιχεία εκροών και εισροών.

Δεν προκύπτει από τα στοιχεία της υπηρεσίας (δηλώσεις ΦΕ, taxis, elenxis) να απασχολεί προσωπικό.

Υπέβαλε συγκεντρωτικές εσόδων για το έτος 2014, ενώ για το έτος 2015 δεν υπέβαλλε

Στην προκείμενη περίπτωση η εκδότης των στοιχείων επιχείρηση ήταν κατά τα έτη 2013 & 2014 φορολογικά υπαρκτή, πλην όμως δεν προκύπτει να είναι συναλλακτικά υπαρκτή, και ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είχε το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής, η οποία όμως δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία προκειμένου να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση των συναλλαγών αυτών.

Επομένως τα τιμολόγια που έχει λάβει η προσφεύγουσα από την ως άνω εταιρεία, α) το φορολογικό έτος 2014 συνολικού ποσού 172.500,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 39.675,00 ευρώ και β) το φορολογικό έτος 2015 συνολικού ποσού 40.500,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 9.315,00 ευρώ κρίνονται ως εικονικά ως προς τη συναλλαγή και επιβάλλονται, α) πρόστιμο του ν.4337/2015, β) πρόστιμο άρθρου 79 ν.4472/2017, γ) δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των ως άνω ετών η αξία των φορολογικών στοιχείων και δ) δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση ο φόρος εισροών των ως άνω τιμολογίων από το φόρο εκροών των ίδιων ετών.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα υποσυστήματα taxis & elenxis της ΓΓΠΣ, η φορολογική εικόνα της προσφεύγουσας, έχει ως κάτωθι:

Ημερομηνία έναρξης: 01/05/2013, λειτουργεί μέχρι σήμερα.

Κεφάλαιο: 306.868,00 ευρώ

Έδρα:,

Αντικείμενο εργασιών: Υπηρεσίες σχεδιασμού, υποστήριξης και ολοκλήρωσης συστημάτων λογισμικού, υπηρεσίες συμβούλων κλπ

Διοίκηση: Πρόεδρος & Δ/νων σύμβουλος: έως 15/9/2015.

..... από 19/6/2015

Δηλώσεις εισοδήματος: Έχει υποβάλλει δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2013, 2014 και 2015, που φέρεται ως εκδότης εικονικών τιμολογίων.

Δηλώσεις ΦΠΑ: Έχει υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2013, 2014 και 2015.

Απασχολεί προσωπικό, ήτοι το έτος 2014 ένα (1) άτομο και το έτος 2015 δέκα πέντε (15) άτομα.

Υπέβαλε συγκεντρωτικές τιμολογίων για όλα τα έτη. Στους πελάτες της συγκαταλέγονται ιδιωτικές και δημόσιες επιχειρήσεις, Υπουργεία, Δήμοι και φυσικά πρόσωπα.

Με την απόφαση 2122/2020 της υπηρεσίας μας κρίθηκε ότι οι συναλλαγές της με την επιχείρηση «.....», για το έτος 2013, ποσού 19.800,00 ευρώ είναι πραγματικές και δεν τίθεται θέμα εικονικότητας του Τ.Π.Υ. με αριθ./2013.

Σημειώνεται ότι για την προσφεύγουσα εταιρεία, δεν γίνεται αναφορά στην έκθεση της αστυνομίας.

Από τα παραπάνω, προκύπτει ότι η εν λόγω επιχείρηση είναι φορολογικά & συναλλακτικά υπαρκτή, οι δε συναλλαγές αυτής με την επιχείρηση «.....», για το έτος 2013, ποσού 19.800,00 ευρώ είναι πραγματικές και δεν τίθεται θέμα εικονικότητας του Τ.Π.Υ. με αριθ./2013 που έχει εκδώσει.

Επειδή, οι διαπιστώσεις ελέγχου σχετικά με τις συναλλαγές της προσφεύγουσας με την, όπως περιγράφονται στις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ και του ΚΕΜΕΕΠ, κρίνονται βάσιμες και αιτιολογημένες ως προς την

εικονικότητα των μεταξύ τους συναλλαγών και οι προβαλλόμενοι λόγοι της ενδικοφανούς προσφυγής, για το θέμα αυτό απορρίπτονται.

Επομένως τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία της προσφεύγουσας προς την, κρίνονται ως εικονικά και επιβάλλονται τα πρόστιμα των διατάξεων του άρθρου 7 παρ.3 ν.4337/2015:

1.Διαχειριστική χρήση 2013

A/A	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	ΤΠΥ	30/12/2013	150.000,00 €

2.Φορολογικό έτος 2014

A/A	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	ΤΠΥ	03/11/2014	319.000,00 €
2	ΤΠΥ	03/12/2014	62.000,00 €
3	ΤΠΥ	10/12/2014	90.000,00 €
4	ΤΠΥ	19/12/2014	136.500,00 €
ΣΥΝΟΛΑ			607.500,00 €

3.Φορολογικό έτος 2015

A/A	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	ΤΠΥ	16/01/2015	56.000,00 €
2	ΤΠΥ	16/01/2015	45.000,00 €
ΣΥΝΟΛΑ			101.000,00 €

Επειδή με την παρούσα απόφαση πρέπει να επιβληθούν στη προσφεύγουσα, οι παρακάτω κυρώσεις:

A. Διαχειριστική περίοδος 1/-31/12/2013:

- 1.Πρόστιμο του ν.4337/2015: Έκδοση εικονικών τιμολογίων προς 150.000,00 X 40%=60.000,00 ευρώ
2. Πρόστιμο άρθρου 79 ν.4472/2017: Μηδέν
3. Λογιστική διαφορά: Μηδέν
4. ΦΠΑ: ΜΗΔΕΝ

B. Φορολογικό έτος 2014

1. Πρόστιμο του ν.4337/2015: Έκδοση εικονικών τιμολογίων προς ποσού 607.500,00 ευρώ και λήψη από την επιχείρηση εικονικών τιμολογίων ποσού 172.500,00 ευρώ, ήτοι πρόστιμο: 780.000,00 X 40%= 312.000,00 ευρώ
- 2.Πρόστιμο άρθρου 79 ν.4472/2017: λήψη από την επιχείρηση εικονικών τιμολογίων ποσού 172.500,00 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ 39.675,00 ευρώ, ήτοι πρόστιμο:39.675,00 X 50%=19.837,50 ευρώ
3. Λογιστική διαφορά: Λήψη από την επιχείρηση, εικονικών τιμολογίων αξίας 172.500,00 ευρώ
4. ΦΠΑ: Λήψη από επιχείρηση, εικονικών τιμολογίων αξίας 172.500,00 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ 39.675,00 ευρώ

Γ. Φορολογικό έτος 2015

1. Πρόστιμο του ν.4337/2015: Έκδοση εικονικών τιμολογίων προς ποσού 101.000,00 ευρώ και λήψη από την επιχείρηση εικονικών τιμολογίων ποσού 40.500,00 ευρώ, ήτοι πρόστιμο: 141.500,00 X 40%=56.600,00 ευρώ
2. Πρόστιμο άρθρου 79 ν.4472/2017: λήψη από την επιχείρηση εικονικών τιμολογίων ποσού 40.500,00 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ 9.315,00 ευρώ, ήτοι πρόστιμο 9.315,00 X 50%=4.657,50 ευρώ
3. Λογιστική διαφορά: Λήψη από την επιχείρηση εικονικών τιμολογίων αξίας 40.500,00 ευρώ

4.ΦΠΑ: Λήψη από την επιχείρηση εικονικών τιμολογίων αξίας 40.500,00 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ 9.315,00 ευρώ

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της 16.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....» που εδρεύει στην επί της οδού (ΑΦΜ:.....),

Οριστική φορολογική υποχρέωση με την παρούσα απόφαση:

Α.ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1-31/12/2013

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ: ΜΗΔΕΝ (αριθ. πράξης/2021)

2.ΦΠΑ: ΜΗΔΕΝ (αριθ. πράξης/2021)

3.ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 7 Ν.4337/2015: 150.000,00 Χ 40%=60.000,00 ευρώ (αριθ. πράξης/2021)

4.ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 79 ν.4472/2017 ΦΠΑ: ΜΗΔΕΝ (αριθ. πράξης/2021)

Β.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ: (αριθ. πράξης/2021)

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ		Δήλωσης	ΔΕΔ
	Φορολογικά κέρδη	36.590,74	209.090,74
	Ή ζημιά βάσει ισολογισμού χρήσης	0,00	0,00
Μείον	Προσωρινές διαφορές μεταξύ ΔΛΠ/ΕΛΠ	0,00	0,00
	Φορολογητέα κέρδη ή ζημίες	0,00	0,00
Πλέον	Λογιστικές διαφορές βάσει δήλωσης	0,00	0,00
	Λογιστικές διαφορές βάσει ΔΕΔ		209.090,74
	Κέρδη χρήσης	36.590,74	209.090,74

	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ		Δηλωθέντα	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1.	Ποσό φορολογητέου εισοδήματος		36.590,74	209.090,74	172.500,00
2.	Φόρος που αναλογεί προς	26%	34,83	54.363,59	54.328,76
	άθροισμα		34,83	54.363,59	
3.	Μείον :Προκαταβληθέντα ή προεισπραχθέντα		0,00	0,00	
	Υπόλοιπο φόρου	Χρεωστικό ή	34,83	54.363,59	54.328,76
		Πιστωτικό	0,00	0,00	
4	Πρόσθετο ποσοστό φόρου λόγω ανακρίβειας στη διαφορά			27.164,38	27.164,38
5	τέλος επιτηδεύματος		800,00	800,00	
	Σύνολο		834,83	82.327,97	81.493,14

2.ΦΠΑ: (αριθ. πράξης/2021)

	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		Δ/ΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ	
Εκροές	Αξία Εκροών	ΦΠΑ Εκροών	Αξία Εκροών	ΦΠΑ Εκροών
Εκροές με 23%	1.849.420,55	425.366,73	1.849.420,55	425.366,73
ΣΥΝΟΛΑ	1.849.420,55	425.366,73	1.849.420,55	425.366,73
Εισροές	Αξία Εισροών	ΦΠΑ Εισροών	Αξία Εισροών	ΦΠΑ Εισροών
Εισροές με 23%	1.656.160,92	425.511,97	1.483.660,92	385.836,97

ΣΥΝΟΛΑ	1.656.160,92	425.511,97	1.483.660,92	385.836,97
ΦΠΑ που καταβλήθηκε		0,00		0,00
Προστιθέμενα ποσά		0,00		0,00
Αφαιρούμενα ποσά		0,00		0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών		425.511,97		385.836,97
Χρεωστικό Ή πιστωτικό υπόλοιπο		-145,24		39.529,76
πρόσθετος φόρος ανακρίβειας				19.764,88
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				59.294,63

3.ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 7 Ν.4337/2015: 312.000,00 ευρώ (αριθ. πράξης/2021)

4.ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 79 ν.4472/2017 ΦΠΑ: 19.837,50 ευρώ (αριθ. πράξης/2021)

Γ.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ: 14.681,25 ευρώ (αριθ. πράξης/2021)

2.ΦΠΑ:12.109,50 ευρώ (αριθ. πράξης/2021)

3.ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 7 Ν.4337/2015: 56.600,00 ευρώ (αριθ. πράξης/2021)

4.ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 79 ν.4472/2017 ΦΠΑ: 4.657,50 ευρώ (αριθ. πράξης/2021)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.