



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός Απόφασης: 3829

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

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. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από 19/01/2021 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., με έδρα στη, επί της οδού, κατά των

ακόλουθων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας: α) της με αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2014, β) της με αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν.2523/1997 – άρθρου 79 παρ. 1 του ν.4472/2017 για τη διαχειριστική περίοδο 2014, γ) της με αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014, δ) της με αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01/01/2014 – 31/12/2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 24.12.2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/01/2021 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....» η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας, πρόστιμο ποσού 54.732,44€ (136.831,10€ X 40%= 54.732,44€), διότι υπέπεσε στις εξής παραβάσεις: έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία είκοσι εννέα (29) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 136.831,10€ πλέον Φ.Π.Α. 31.471,11€ (συνολική αξία 168.302,21€) από τις επιχειρήσεις: «.....» – Α.Φ.Μ. και «.....» - Α.Φ.Μ.

Με την με αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του ν.2523/1997 - άρθρου 79 παρ.1 του ν.4472/2017, διαχειριστικής περιόδου 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας πρόστιμο ποσού 15.735,55 ευρώ (31.471,11€ X 50%), διότι έλαβε και καταχώρησε εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής συνολικής καθαρής αξίας 136.831,10€ πλέον Φ.Π.Α. 31.471,11€ κατά τη διαχειριστική περίοδο 2014.

Με την με αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2014 - 31.12.2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας κύριος φόρος ποσού 31.471,15€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 15.735,58€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 47.206,73€.

Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2014-31.12.2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας, φόρος εισοδήματος ποσού

30.795,17€, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας/μη δήλωσης ύψους 15.397,59€, ήτοι συνολικό ποσό 46.192,76€.

Σύντομο Ιστορικό

Τα ως άνω ποσά καταλογίστηκαν με βάση τα διαλαμβανόμενα στις από 24/12/2020: α) Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014, β) Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν.2523/1997 – άρθρου 79 παρ. 1 του ν.4472/2017 διαχειριστικής περιόδου 2014, γ) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, δ) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014 σύμφωνα με τις οποίες η προσφεύγουσα κοινοπραξία έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία δεκατρία (29) φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 136.831,10€ πλέον Φ.Π.Α. 31.471,11€ (συνολική αξία 168.302,21€) από τις επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ. και «.....», με Α.Φ.Μ., τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής από τον έλεγχο.

Ως προς τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία από την «.....», με ΑΦΜ:

Αιτία της υπ' αριθ. εντολής/2020 μερικού φορολογικού ελέγχου αποτέλεσε η λήψη Δελτίου Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής (αριθμ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2020/6-10-2020) που αφορά την προμηθεύτρια της προσφεύγουσας κοινοπραξίας «.....», με ΑΦΜ:

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής έκρινε ότι η επιχείρηση «.....» είναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο της. Ειδικότερα στην από με ημερομηνία θεώρησης 24/12/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/13 (Κ.Φ.Ε.) της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, αναφέρεται μεταξύ άλλων για την προμηθεύτρια της προσφεύγουσας κοινοπραξίας «.....» ότι:

«.....
Από το με ΑΡΙΘ.ΠΡΩΤ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 6-10-2020 έγγραφο ΤΗΣ Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ - ΔΕΛΤΙΟ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ, από τα αναφερόμενα και στις διαπιστώσεις της από 10/09/2020 ΈΚΘΕΣΗ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ Εφαρμογής διατάξεων των Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ), Ν.4308/14, 4174/13 και Ν.4337/2015 των ελεγκτών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, Α' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ, ΤΜΗΜΑ Α'3 ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ, από το σύστημα TAXIS & ELENXIS της υπηρεσίας μας, και από τα ανωτέρω κατασχεθέντα από την υπηρεσία μας φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της = "....." προκύπτουν τα κάτωθι:

✓ Η δε λειτούργησε για το ελεγχόμενο διάστημα στο γραφείο που δηλώνει ως έδρα της, επί της

✓ Όσον αφορά το από 8/4/2013 υποκατάστημα της, στο, στο

....., δεν λειτούργησε ποτέ, ενώ από τα κατασχεμένα Τ.ΠΥ και Τ.ΔΑ φέρεται να έχουν εκδοθεί από το υποκ/μα επί της οδού

✓ Σχετικά με το υποκατάστημα της, στη, δεν λειτούργησε κατά το ελεγχόμενο διάστημα, ενώ από τα κατασχεμένα Τ.ΠΥ και Τ.ΔΑ φέρεται να έχουν εκδοθεί από το υποκ/μα επί της οδού

✓ Από την περιγραφή των υπηρεσιών στα εκδοθέντα από την προς την ελεγχόμενη ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ δεν εμφανίζεται να παρέχει "ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΦΥΛΑΞΗΣ"

✓ Δεν υπέβαλε δήλωση διακοπής εργασιών ή υποκαταστημάτων ή μεταφοράς έδρας ή υποκαταστημάτων.

✓ Δε βρέθηκε πάγιος εξοπλισμός της ελεγχόμενης

✓ Δεν ανταποκρίθηκε σε καμία πρόσκληση και δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία.

✓ Η ελεγχόμενη 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

✓ Τουλάχιστον 13 εργαζόμενοι-φύλακες, για τα φορολογικά έτη 2013-2014, της, από τους 25 εργαζόμενους που απάντησαν, εργάζονταν τα προηγούμενα έτη κι αργότερα εργάστηκαν σε άλλες εταιρείες 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.

✓ Μετά τον Οκτώβριο του 2014 δε δηλώνει εργαζόμενους στον ΕΦΚΑ

✓ Δεν κατέβαλλε καθόλου ασφαλιστικές εισφορές στον ΕΦΚΑ για τους υπαλλήλους που δήλωνε πως απασχολούσε τη φορολογική χρήση 2013 αλλά και μετέπειτα.

✓ Πραγματοποίησε έναρξη δραστηριοτήτων στις 24/2/2013, με κεφάλαιο 24.000€ (σύμφωνα με το *elenxis*), το οποίο δεν πιστώνεται ποτέ στους λογαριασμούς της, κι ότι από το πρώτο φορολογικό έτος λειτουργίας της, το 2013-2014(υπερδωδεκάμηνη χρήση), δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 15.003.517,46 ευρώ.....»

Συνεπώς ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα δεκατρία (13) ληφθέντα από την προσφεύγουσα «.....» ΜΕ Α.Φ.Μ., φορολογικά στοιχεία (ΔΑ-ΠΜ και Τ.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας 110.715,30€, πλέον Φ.Π.Α. 25.464,50€ (ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ 136.179,80 ΕΥΡΩ) με φερόμενη ως εκδότρια την «.....», με ΑΦΜ, είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.

Ως προς τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία από την «.....», με ΑΦΜ:

Από τις αποκλίσεις των εξόδων της προσφεύγουσας κοινοπραξίας διαπιστώθηκε από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας ότι ενώ η προσφεύγουσα είχε δηλώσει στη χρήση 2014 δαπάνες - αγορές, με πλήθος 16 στοιχείων από την εκδότρια, ΑΦΜ - συνολικού

καθαρού ποσού 26.115,80€, ενώ η αντισυμβαλλόμενη δεν είχε υποβάλλει δηλώσεις ΜΥΦ για τη χρήση 2014.

Επιπλέον από το σύστημα TAXIS & ELENXIS της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, προέκυψε ότι για την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ, τα κάτωθι:

✓ Μετά από διασταύρωση με το υποσύστημα του Κ.Β.Σ. - Νέο TAXIS και το Elenxis, η Α.Ε. έχει τελευταία θεώρηση στοιχείων το 2007 και πιο συγκεκριμένα, ένα χειρόγραφο μπλοκ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ) από 1- 50.

✓ Τα πρωτότυπα προσκομισθέντα στον έλεγχο ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ (ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ) και τα ΔΕΛΤΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ (ΠΩΛΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ), αφενός μεν έχουν εκδοθεί από χειρόγραφο θεωρημένο μπλοκ και φέρουν θεώρηση κατά τον έκτο μήνα έτους 2012 (τελευταία θεώρηση της Α.Ε. το 2007), αφετέρου δε ο Κωδικός Διάρθρωσης των εν λόγω φορολογικών παραστατικών στοιχείων (.....) είναι ανύπαρκτος από την υποτιθέμενη αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ (1159), με αποτέλεσμα τα εν λόγω στοιχεία χαρακτηρίζονται ως πλαστά.

✓ Από την ιστοσελίδα: του ΓΕΜΗ προκύπτει ότι η ανωτέρω ΑΕ μέχρι και σήμερα δεν έχει απογραφεί ούτε έχει δημοσιεύσει οικονομικές καταστάσεις ως όφειλε, για κανένα έτος, αν και μέχρι σήμερα εμφανίζεται ως ενεργή επιχείρηση.

✓ Η Α.Ε. δεν υπέβαλε ΜΥΦ κατά το φορολογικό έτος 2014, αλλά δηλώθηκε από τρίτους στην "ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ", συνολικής καθαρής αξίας 263.160,63€ και στην "ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ" συνολικής καθαρής αξίας 2.304,07€ (που αφορά Παροχή Υπηρεσίας).

✓ Δεν έχει πραγματοποιήσει καμία αγορά, που να δικαιολογεί τις φερόμενες πωλήσεις αγαθών προς στην ελεγχόμενη ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ όπως διαπιστώθηκε και από τις Μ.Υ.Φ.

✓ Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις εισοδήματος Ν.Π. για τα οικονομικά έτη 2012 έως 2014 ούτε τα φορολογικά έτη 2014 έως 2019.

✓ Οι Περιοδικές Δηλώσεις ΦΠΑ που έχει υποβάλλει η Α.Ε. για τις αντίστοιχες περιόδους του έτους 2014 που φέρεται ότι είχε συναλλαγές με την ελεγχόμενη, είναι μηδενικές και μεταφέρει απλώς το πιστωτικό υπόλοιπο.

✓ Από την 1/1/2014 μέχρι και τον 31/12/ 2018 οι περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ που έχει υποβάλλει είναι μηδενικές και μεταφέρει μόνο το πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 15.226,29 ευρώ.

✓ Με τα εκδοθέντα ΔΑ- ΤΠ φέρεται να πουλάει διάφορα υλικά οικοδομών χωρίς να δηλώνει καθόλου αγορές, ούτε δαπάνες & έξοδα, ενώ με τα ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ- ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ φέρεται να παρέχει οικοδομικές εργασίες - εργασίες δόμησης - τοποθέτηση πλακιδίων - εργασίες αποχέτευσης χωρίς να έχει τόσο την υλικοτεχνική υποδομή αλλά ούτε το ανθρώπινο δυναμικό προκειμένου να εκτελέσει τις περιγραφόμενες στα Τ-Π.Υ. εργασίες.

✓ Στα Δ.Α. - Τιμολόγια Πώλησης, δεν αναγράφεται το μέσο μεταφοράς των εμπορευμάτων που περιγράφονται στα τιμολόγια αγοράς αγαθών αλλά ούτε επεδείχθη καμία φορτωτική μεταφοράς

αυτών.

- ✓ Η πλειονότητα των εν λόγω Δ.Α. - Τιμολόγια Πώλησης αναγράφουν ότι εκδόθηκαν με πίστωση.
- ✓ Δεν φέρεται να απασχολεί προσωπικό δεδομένου ότι δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις Φ.Μ.Υ.
- ✓ Δεν έχει δηλώσει αποθηκευτικό χώρο.
- ✓ Δεν διαθέτει ίδια μεταφορικά μέσα.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω η Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας κατέληξε ότι τα δεκαέξι (16) ληφθέντα από την προσφεύγουσα «.....» με Α.Φ.Μ. φορολογικά στοιχεία (ΔΑ-ΠΜ και Τ.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας 26.115,80€ πλέον Φ.Π.Α. 6.006,61€ (ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ 32.122,41€) με φερόμενη ως εκδότρια την «.....», ΜΕ ΑΦΜ, είναι ΠΛΑΣΤΑ και ΕΙΚΟΝΙΚΑ στο σύνολο της συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρ. 1,2 & 6 του Ν. 4093/12, του άρθρου 66 του Ν. 4174/13 και άρθρου 7 του Ν. 4337/15, και εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές με σκοπό τη διάπραξη φοροδιαφυγής.

Για τις ως άνω διαπιστώσεις ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε και στα δύο μέλη και διαχειριστές της προσφεύγουσας κοινοπραξίας, το με αρ. /2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 28 και 62 του Ν.4174/13 με τα αποτελέσματα του ελέγχου και οι επισυναπτόμενοι σε αυτό προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου με το οποίο κλήθηκε η προσφεύγουσα κοινοπραξία όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου. Σε απάντηση του ανωτέρω σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου υποβλήθηκε από τη προσφεύγουσα κοινοπραξία στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας το με αρ. πρωτ. /2020 έγγραφο υπόμνημα με τις απόψεις της. Εν συνεχεία ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας κοινοπραξίας και εξέδωσε τις από 24/12/2020 εκθέσεις ελέγχου με τις Οριστικές Πράξεις.

Η προσφεύγουσα κοινοπραξία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- 1) Η προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου σε κάθε πράξη είναι ουσιαστικώς και νομικώς πλημμελής. Η κρίση του ελέγχου περί της εικονικότητας των επίδικων τιμολογίων είναι αβάσιμος στηριζόμενη αποκλειστικά στο πόρισμα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και στο γεγονός ότι οι εκδότριες εταιρείες «.....» και «.....» κρίθηκαν συναλλακτικώς ανύπαρκτες.
- 2) Αν τίθεται θέμα εικονικότητας αυτή αφορά αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη.
- 3) Η λήπτρια κοινοπραξία και τα μέλη της ουδόλως ευθύνονται, ενεργώντας καλόπιστα και δεν είχαν ουδεμία ανάμιξη στις πράξεις των εκδοτριών εταιρειών και συνεπώς αφενός δεν έπρεπε να της καταλογιστούν τα προσβαλλόμενα πρόστιμα και αφετέρου έπρεπε να της αναγνωριστεί το δικαίωμα έκπτωσης των δαπανών και του αναλογούν Φ.Π.Α., των κρινόμενων τιμολογίων, από τα ακαθάριστα έσοδα και από το φόρο εκρών αντίστοιχα.

4) Μη εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης φορολογικής κυρώσεως.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας:

«η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, 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 τις διατάξεις του άρθρου **66 § 5** του **Ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

« 5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, 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. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι

εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδύσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.»

Επειδή σύμφωνα και με την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1252/2015, όπου ορίζεται ότι «για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν.4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του Ν. 4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

....

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

....

Τα ανωτέρω πρόστιμα των περιπτώσεων α' έως στ' εφαρμόζονται και για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 (άρθρο 7 παρ. 5 ν. 4337/2015)».

Επειδή εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας δυνάμει της με αριθ./2020 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Επειδή ο εν λόγω έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, αφού έλαβε υπόψη του το ως άνω δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ αναφορικά με τον προμηθευτή «.....», από το οποίο προκύπτει ότι ο εν λόγω προμηθευτής είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος, έκρινε ότι τα επίμαχα παραστατικά εικονικά ως προς το σύνολο. Επιπλέον, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας αναφορικά με τον προμηθευτή «.....» διαπίστωσε ότι ο εν λόγω προμηθευτής δεν είχε τη δυνατότητα να παρέχει ούτε τα αγαθά αλλά ούτε και τις υπηρεσίες προς την προσφεύγουσα Κοινοπραξία και συνεπώς έκρινε ότι τα στοιχεία που εξέδωσε ήταν πλαστά και εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.

Επειδή η προσφεύγουσα κοινοπραξία σε απάντηση του υπ' αριθμ./2020 Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας το με αρ. πρωτ./2020 έγγραφο υπόμνημα. Στην από με ημερομηνία θεώρησης 24/12/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος έχει συμπεριληφθεί το εν λόγω υπόμνημα και συγκεκριμένα αναφέρονται τα εξής:

«Οι κύριοι λόγοι μη αποδοχής των καταλογισμένων ποσών συνοψίζονται στα εξής:

Α) Οι υπηρεσίες και αγαθά που έλαβε η εταιρεία μας από τις άνωθι εκδότριες εταιρείες είχαν αποκλειστικό σκοπό την εκτέλεση του έργου «.....»
του Δήμου

Β) Οι εταιρείες και η εταιρεία κατά την έναρξη της συνεργασίας μας ήταν υπαρκτά φορολογικά πρόσωπα και εξέδωσαν όλα τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΦΑΣ καθώς είχαν υποβληθεί Φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ για τη χρήση 2014. Επίσης ο ΚΑΔ της εταιρείας είναι 41.20.30000 κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια (νέες εργασίες, προσθήκες, μετατροπές και ανακαινίσεις), 42.99.1000 Άλλες κατασκευές πολιτικού μηχανικού, 43.21.10 Εργασίες ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων και άλλες συναφή εργασίες.

Γ) Η εταιρεία μας τήρησε όλες τις Φορολογικές υποχρεώσεις για όλες τις επιμέρους συναλλαγές της με τις εν λόγω εταιρείες όπως κατάρτιση σύμβασης, υποβολή αυτής στην Δ.Ο.Υ., λήψη Φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τον ΚΦΑΣ, εξόφληση ποσών μέσω τραπεζικών λογαριασμών (επιταγές).

Δ) Η όλη συνεργασία με τις άνωθι εταιρείες στηρίχθηκαν στη καλό πίστη και στα πλαίσια των αυστηρών αρχών κανόνων και διαδικασιών που ακλούθησε η ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ Επιπρόσθετα των ανωτέρω σας ξαναυποβάλλουμε τα κάτωθι:

1)ΙΔΙΩΤΙΚΟ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟ ΣΥΣΤΑΣΗΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ ΑΡΙΘΜΟΣ με αποκλειστικό σκοπό την εκτέλεση του έργου «.....» Δήμου, μετά την κατακύρωση του αποτελέσματος της δημοπρασίας ,διαγωνισμού που διεξήχθη από τον Δήμο στις 08/07/2008 για το έργο «.....»

2)ΔΙΑΛΥΤΙΚΟ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ «.....» (ΑΦΜ) με αποκλειστικό σκοπό την εκτέλεση του έργου «.....» λόγω της εκτέλεσης του ανωτέρου έργου

3)Αντίγραφα των τιμολογίων της εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, με τις αντίστοιχες επιταγές εξόφλησης των συγκεκριμένων τιμολογίων

-ΤΔΑ/2014 συν αξίας 4.068,22

-ΤΔΑ/2014 συν αξίας 4.432,92

-ΤΔΑ/2014 συν. αξίας 4.068,22

-ΤΔΑ/2014 συν αξίας 4.432,92

-Αντίγραφο επιταγής που εξοφλούν τα ανωτέρω τιμολόγια ΤΔΑ &/2014- ΤΔΑ &/2014 νούμερο επιταγής ημερ λήξης 20/06/2014 ποσού 17.002,29 της

-ΤΔΑ/2014 συν αξίας 16.691,10 και αντίγραφο επιταγής εξόφλησης του συγκεκριμένου τιμολογίου με αριθμό επιταγής ημερ λήξης 02/07/2014 ποσού 16.691,10

-ΤΔΑ/2014 συν αξίας 9.901,50

-ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 14.464,80

-αντίγραφο επιταγής που εξοφλούνται τα ανωτέρα τιμολόγια ΤΔΑ &/2014 με νούμερο

επιταγής ημερ λήξης 07/01/2015 ποσού 24.366,30 της

ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 18.243,97

-ΤΠΥ/2014 συνολ αξίας 4.489,50

-Αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί τα ανωτέρω τιμολόγια ΤΔΑ/2014 & ΤΠΥ/2014 με νούμερο επιταγής με ημερ λήξης 08/01/2015 ποσού 22.623,97 της

-ΤΠΥ/2014 συνολικής αξίας 17.878,05

-Αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το ανωτέρω τιμολόγιο ΤΠΥ/2014 με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 27/06/2014 ποσού 17.442,00 της

-Αντίγραφο του Ιδιωτικού συμφωνητικού σύμβασης εργασιών μετά υλικών την 20/06/2014 μεταξύ της ελεγχόμενης κοινοπραξίας και της αναφορικά στο ανωτέρω Τ.Π.Υ. /2014.

-ΤΠΥ/2014 συνολ αξίας 26.746,10.

-αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το ανωτέρω ΤΠΥ/2014 με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 09/01/2015 ποσού 26.093,76 της

-Αντίγραφο του ιδιωτικού συμφωνητικού σύμβασης εργασιών μετά υλικών την 15/10/2014 μεταξύ της ελεγχόμενης κοινοπραξίας και της εταιρείας αναφορικά στο ανωτέρω ΤΠΥ/2014.

-ΤΠΥ/2014 συνολ αξίας 5.965,50.

-ΤΠΥ/2014 συνολ αξίας 4.797,00

-Αντίγραφο επιταγής που -εξοφλεί τα ανωτέρω Τ.Π.Υ.//2014 &/2014 με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 20/01/2015 ποσού 10.500,00 της

4)Αντίγραφα των τιμολογίων της εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, με τις αντίστοιχες επιταγές εξόφλησης των συγκεκριμένων τιμολογίων

- ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 1.398,51 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 26/02/2014 ποσού 1.398,51 της - ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 405,90, εξόφληση μετρητοίς

- ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 2.990,49 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 05/03/2014 ποσού 2.990,49 της - ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 2.415,72 και αντίγραφο επιταγής με νούμερο ημερ λήξης 04/03/2014 ποσού 2.415,72 της

- ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 1.720,77 αντίγραφο επιταγής νούμερο ημερ λήξης 07/03/2014 ποσού 1.720,77 της

- ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 2.145,73 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 14/04/2014 ποσού 2.145,73 της
 ****(στο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του ελέγχου όσο και στην έκθεση κατάσχεσης των στοιχείων με αριθμό πρωτοκόλλου το

συγκεκριμένο τιμολόγιο Φέρει λάθος αρίθμηση, έχει χαρακτηριστεί με αριθμό ΤΠΥ/2014 ΣΥΝΟΛ αξίας 2.145,73 ενώ το σωστό είναι/2014).

-ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 2.639,58 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 29/05/2014 ποσού 2.639,58 της

-ΤΔΑ/2014 συνολ αξίας 2.495,67 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 16/05/2014 ποσού 2.495,67 της

-ΤΔΑ/2014 συνολικής(αξίας 492,61, εξοφλήθη τοις μετρητοίς

-ΤΔΑ/2014 συνολικής αξίας 439,11 εξοφλήθη τοις μετρητοίς

-ΤΠΥ/2014 συνολικής αξίας 2.925,55 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 28/02/2014 ποσού 2.925,55 της

- Τ.Π.Υ./2014 συνολ αξίας 2.841,30 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 07/03/2014 ποσού 2.841,30 της

- Τ.Π.Υ./2014 συνολ αξίας 2.152,50 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 28/02/2014 ποσού 2.150,00 της

- Τ.Π.Υ./2014 συνολ αξίας 2.446,47 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 09/04/2014 ποσού 2.446,47 της

- Τ.Π.Υ./2014 συνολ αξίας 2.460,00 και αντίγραφο επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής με ημερ λήξης 30/05/2014 ποσού 2.460,00 της

-Τ.Π.Υ./2014 συνολ αξίας 2.152,50 και αντίγραφο της επιταγής που εξοφλεί το συγκεκριμένο τιμολόγιο με νούμερο επιταγής ημερ λήξης 20/05/2014 ποσού 2.152,50 της

5)Τα αντίγραφα του βιβλίου εσόδων εξόδων μηνός Φεβρουαρίου & Μαρτίου 2014 που απεικονίζονται όλες οι καταχωρήσεις που αντιστοιχούν σε όλα τα τιμολόγια έκδοσης της και επίσης επισυνάπτονται τα αντίγραφα του βιβλίου εσόδων εξόδων μηνός Ιουνίου/Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου 2014 όπου απεικονίζονται όλες οι καταχωρήσεις που αντιστοιχούν σε όλα τα τιμολόγια έκδοσης

6)Αντίγραφα των εμπρόθεσμων δηλώσεων ΜΥΦ όπου απεικονίζονται οι δηλώσεις που αντιστοιχούν στις συναλλαγές τόσο με την όσο και με την

7)Τα αντίγραφα των αναλυτικών κινήσεων (extrai) του τραπεζικού λογαριασμού που διατηρούσε η

ελεγχόμενη(ΑΦΜ)
στην με αριθμό λογαριασμού με διάστημα κινήσεων
από 07/12/2013-31/12/2014 και αντίγραφο κίνησης λογαριασμού με αριθμό
λογαριασμού διάστημα κινήσεων 02/01/2015-31/03/2015 όπου φαίνονται όλες
οι πληρωμές των ανωτέρω επιταγών, για τις οποίες για διευκόλυνση έχει γίνει σημείωση
υπογράμμιση.

8) Τα αντίγραφα των πρωτοκόλλων παράδοσης και παραλαβής του έργου
«.....» από το ΔΗΜΟ

9)Επιπρόσθετα επισυνάπτω 2 αντίγραφα αρχείου excel προς διευκόλυνση διασταύρωσης και
αντιστοίχισης του κάθε παραστατικού με την αντίστοιχη επιταγή που το εξοφλεί για την
..... και την αντίστοιχα

Τα ανωτέρω τιμολόγια που εκδόθηκαν για το έργο «.....»
του ΔΗΜΟ

εκδόθηκαν για πραγματικές όπως αποδεικνύεται από την έκδοση και εξόφληση επιταγών μέσω
τραπέζης.

Τέλος θα θέλαμε να σημειώσουμε ότι η ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ λειτούργησε με σύννομο τρόπο και κάτω από
αυστηρούς κανόνες και διαδικασίες και δεν θα επέτρεπε να γίνει λήπτρια τέτοιου είδους
συναλλαγών, οι οποίες βρίσκονται έξω από το πλαίσιο των νόμιμων επιχειρηματικών
δραστηριοτήτων μας.»

Επειδή οι ισχυρισμοί του εν λόγω υπομνήματος της προσφεύγουσας δεν έγιναν αποδεκτοί
από την Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας. Ειδικότερα, στην από με ημερομηνία θεώρησης 24/12/2020 Έκθεση
Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος αναφέρεται για τις προμηθεύτρια
εταιρείες ότι δεν είχαν την δυνατότητα να παρέχουν ούτε τα αγαθά αλλά ούτε και τις υπηρεσίες
προς την προσφεύγουσα και συνεπώς τα στοιχεία που εξέδωσε η «.....»
κρίθηκαν ότι είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής και τα στοιχεία που εξέδωσε η
«.....» κρίθηκαν ότι είναι πλαστά και
εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης
24/12/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος έκρινε ότι τα επίμαχα
φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής καθώς οι εκδότριες δεν
είχαν την δυνατότητα να παρέχουν ούτε τα αγαθά αλλά ούτε και τις υπηρεσίες προς την
προσφεύγουσα κοινοπραξία, χωρίς να προβεί σε ελεγκτικές διαδικασίες από τις οποίες θα
προέκυπτε ότι οι τα επίμαχα τιμολόγια είναι εικονικά στο σύνολο τους.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση προσκομίζει εκ νέου με την παρούσα ενδικοφανή
προσφυγή τα δικαιολογητικά που είχαν υποβληθεί στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Επειδή, οι εργασίες και τα υλικά που περιγράφονται στα κρινόμενα φορολογικά στοιχεία
αφορούν εργασίες σε υπαρκτό έργο «.....»,
όπου βεβαιώνεται από την τεχνική υπηρεσία του Δήμο ότι το έργο ολοκληρώθηκε,

δεδομένου όμως ότι οι εκδότριες επιχειρήσεις δεν είχαν την δυνατότητα να παρέχουν ούτε τα αγαθά αλλά ούτε και τις υπηρεσίες προς την προσφεύγουσα Κοινοπραξία τα κρινόμενα εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε οι προσφεύγουσα από τις «.....» και «.....» **δεν είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής αλλά ως είναι εικονικά προς πρόσωπο του εκδότη. Συνεπώς ως προς την υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του ν.4337/2015 τυγχάνει εφαρμογής η περίπτωση 3δ του άρθρου 3 του ν. 4337/2015.**

Ως προς τον 3^ο λόγο

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση ισχυρίζεται ότι η ίδια και τα μέλη της ουδόλως ευθύνονται, ενεργώντας καλόπιστα και δεν είχαν ουδεμία ανάμιξη στις πράξεις των εκδοτριών εταιρειών και συνεπώς αφενός δεν έπρεπε να της καταλογιστούν τα προσβαλλόμενα πρόστιμα και αφετέρου έπρεπε να της αναγνωριστεί το δικαίωμα έκπτωσης των δαπανών και του αναλογούν Φ.Π.Α., των κρινόμενων τιμολογίων, από τα ακαθάριστα έσοδα και από το φόρο εκρών αντίστοιχα.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, 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 ή δελτίου αποστολής 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 ή δελτίου αποστολής είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).»

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 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 (ΣτΕ 506/08-02-2012).

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 **ΠΟΛ.1071/ 31-3-2015**, με την οποία κοινοποιήθηκε η 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ:

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης III. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

*Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, **αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.***

Β. Στο δεύτερο ερώτημα ότι ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Σημειώνεται ότι φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣτΕ 533/2013, ΣτΕ 116/2013, ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011 κλπ).».

Επειδή με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1097/2016** κοινοποιήθηκε η με αρ.134/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου, σύμφωνα με την οποία :

«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την με αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον

Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

- α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,
- β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,
- γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ.).»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 περ.δ ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«..δ) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 79 ν. 4472/2017 ορίζεται ότι:

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

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

Επειδή στην από με ημερομηνία θεώρησης 24/12/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος ν.4172/2013 αναφέρεται ότι: «σύμφωνα με τα τραπεζικά στοιχεία της εκδότης έχει στη διάθεση του ο έλεγχος διαπιστώνεται ότι καμία από τις επιταγές που εκδόθηκαν από την ελεγχόμενη Κοινοπραξία προς την Α.Ε., δεν έχει κατατεθεί στους λογαριασμούς της, αλλά ούτε μεταφορά χρημάτων ή κατάθεση μετρητών έχει γίνει προς

αυτούς.»

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, οι εκδότες είναι φορολογικώς μεν υπαρκτά, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτα πρόσωπα, τα οποία έχουν δηλώσει την έναρξη εργασιών τους στη φορολογική αρχή αλλά δεν διαθέτουν τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσουν τις συναλλαγές.

Επειδή, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής με συγκεκριμένο προμηθευτή (λόγω ότι αυτός είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου.

Ως εκ τούτου ο **ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Ως προς τον 4^ο ισχυρισμό

Ως προς το πρόστιμο Φ.Π.Α. Άρθρου 6 ν.2523/1997 –Άρθρου 79 παρ. 1 του ν.4472/2017 (Αρ. Πράξης/2020)

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 55, παρ. 2 (δ') του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ίσχυε μέχρι και την 16/10/2015, οριζόταν ότι στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή με τον Ν. 4337/2015 επήλθαν σημαντικές αλλαγές στον Ν. 4174/2013 και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 4 (β') του Ν. 4337/2015, καταργήθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013.

Επειδή με το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015 εισήχθησαν και μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και ειδικότερα στο άρθρο 7, παρ. 8 ορίζεται ότι:

«8. Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 79, παρ. 1 του Ν. 4472/2017, για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 (Α'179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (Α'170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή εν προκειμένω οι παραβάσεις της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων διαπράχθηκαν εντός της χρήσης 2014, ήτοι πριν την κατάθεση του Ν. 4472/2017 (13/5/2017), ενώ κατά αυτήν ημερομηνία δεν είχε εκδοθεί ακόμη η οριστική πράξη επιβολής προστίμου, γεγονός που έλαβε χώρα την 24/12/2020.

Ως προς το πρόστιμο του άρθ. 7 παρ 3 & 5 του ν.4337/2015 (Αρ. Πράξης/2020)

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 55, παρ. 2 (γ') του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ίσχυε μέχρι και την 16/10/2015, οριζόταν ότι σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Επειδή με τον Ν. 4337/2015 επήλθαν σημαντικές αλλαγές στον Ν. 4174/2013 και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 4 (β') του Ν. 4337/2015, καταργήθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013.

Επειδή με το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015 εισήχθησαν και μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και ειδικότερα στο άρθρο 7, παρ. 3 ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

- α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.
- β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.
- γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.
- δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.
- ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.
- στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 5 του ως άνω άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, «οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (Α'170)».

Επειδή σύμφωνα και με την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1252/2015, όπου ορίζεται ότι «για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν.4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του Ν. 4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

....

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

....

Τα ανωτέρω πρόστιμα των περιπτώσεων α' έως στ' εφαρμόζονται και για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 (άρθρο 7 παρ. 5 ν. 4337/2015)».

Επειδή εν προκειμένω οι παραβάσεις της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων διεπράχθησαν εντός της χρήσης 2014, ήτοι πριν τη δημοσίευση του Ν. 4337/2015 (17/10/2015), ενώ κατά αυτήν ημερομηνία δεν είχε εκδοθεί ακόμη η οριστική πράξη επιβολής προστίμου, γεγονός που έλαβε χώρα την 24/12/2020.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης κύρωσης όσον αφορά τα ανωτέρω πρόστιμα.

Ωστόσο, εν προκειμένω η επιβολή των προστίμων βασίζεται σε απολύτως σαφή διάταξη νόμου που καθορίζει το μεταβατικό στάδιο μέχρι την πλήρη κατάργηση των προστίμων για λήψη εικονικών τιμολογίων.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83, και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από με ημερομηνία κατάθεσης 19/01/2021 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., και ειδικότερα:

α) την τροποποίηση της με αριθ. /2020 Πράξη Επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014,

β) την επικύρωση της με αριθ. /2020 Πράξη Επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν.2523/1997 –Άρθρου 79 παρ. 1 του ν.4472/2017, της με αριθ...../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., και της με αριθ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

A)/2020 Πράξη Επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015

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

Διαφορά Καθαρής Αξίας	Συντελεστής	Σύνολο Προστίμου
136.831,10	20%	27.366,22€

B)/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν.2523/1997 – άρθρου 79 παρ. 1 του ν.4472/2017

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 15.735,55€

Γ)/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.

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

	Ποσά (€)
--	----------

Διαφορά φόρου	31.471,15
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	15.735,58
Καταλογιζόμενο ποσό	47.206,73

Γ)/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος

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

	Ποσά (€)
Διαφορά φόρου	30.795,17
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας/ μη δήλωσης	15.397,59
Καταλογιζόμενο ποσό	46.192,76

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.