



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 25.10.2021

Αριθμός απόφασης: 2900

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333245
ΦΑΞ : 2313333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει .

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 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. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την αριθμ. Α.1049/2021 "Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75)", με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021 παρατείνεται έως και τις 29.10.2021.

5.Τη με ημερομηνία κατάθεσης**2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου επί της, με αντικείμενο εργασιών Υπηρεσίες Καντίνας- εκμεταλευτής beach bar στη κατά της υπ' αρ.**4.2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ, άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και της από **15.4.2020** συμπροσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ' αρ. πρωτ./**2021** ενδικοφανούς προσφυγής του, που 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:

-Με την με αρ.**4.2021** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το Φορολογικό έτος 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, συνολικού ποσού **4.509,60€**, λόγω λήψης τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων (1) τιμ.-7-2014 συνολικής αξίας 2.856,06 ευρώ, 2) τιμ. 7/30-7-2014 συνολικής αξίας 3.999,96 ευρώ 3) τιμ. ...-8-2014 συνολικής αξίας 3.505,50 ευρώ και τιμ.-8-2014 συνολικής αξίας 3.505,50 ευρώ), για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας **11.274,00€** με αναλογούντα Φ.Π.Α 23% ύψους **2.593,02€** εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», «ΑΦΜ..... στο έτος 2014, ήτοι πρόστιμο **11.274,00€ χ 40% = 4.509,60€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 περ. β' Ν.4337/2015.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε, βάσει της από **16.4.2021** θεωρηθείσας Έκθεσης άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου δυνάμει της/2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ.

ΑΙΤΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε η από**12.2020** έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ της Δ.Ο.Υ., (με αρ.πρωτ.....**15.01.2021**) από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι λήπτης 4 εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία

«της επιχείρησης με την επωνυμία «..... στο έτος 2014, συνολικής καθαρής αξίας 11.274,00€.

Ειδικότερα, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος, δυνάμει της με αρ.04-08-2020 εντολής μερικού ελέγχου στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....:

α) βάσει του με αρ.πρωτ. ..06-2020) πληροφοριακού δελτίου της, σύμφωνα με το οποίο η εν λόγω επιχείρηση έχει λάβει το έτος 2014 ογδόντα επτά (87) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 221.160,97€ εκδόσεως «..... - ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΥΛΙΚΩΝ και διεύθυνση κατοικίας» και

β) βάσει του με αρ. πρωτ.-2020) πληροφοριακού δελτίου, της, σύμφωνα με το οποίο διενεργήθηκε έλεγχος στον «....., ως εκδότη εικονικών, με αντικείμενο εργασιών: «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΥΛΙΚΩΝ» και διεύθυνση κατοικίας και διαπιστώθηκε στην χρήση 2014 εξέδωσε ογδόντα επτά (87) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 221.160,97€ προς την επιχείρηση «....., της οποίας είναι και διαχειριστής, αρμοδιότητας ΔΟΥ

Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθμό/2020 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 §14 του Ν. 4308/14 και των άρθρων 14 §§1,2 και 24 §§1,2 του Ν.4174/2013.

ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΑΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟΥΣ ΕΛΕΓΧΟΥΣ

.....

Αιτία του ελέγχου στην ως άνω οντότητα αποτέλεσε η με Παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, με την οποία ζητείτο από την να διενεργήσει προκαταρκτική εξέταση, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν τελέσθηκαν εγκλήματα φοροδιαφυγής (έκδοση – λήψη εικονικών τιμολογίων, χρήση εικονικών τιμολογίων για καταβολή του ποσού της επιχορήγησης) με βάση τη μήνυση του, την οποία υπέβαλε ηλεκτρονικά στις ...2016 στη Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς με θέμα διακίνηση εικονικών τιμολογίων που εκδόθηκαν από διάφορους προμηθευτές κατά την τριετία 2012 – 2015, μεταξύ των οποίων και ο διαχειριστής της ελεγχόμενης οντότητας «.....

Με βάση την υπ' αριθμόν-2018 εντολή του Προϊσταμένου της οι υπάλληλοι μετέβησαν στις ../02/2018 στη δηλωμένη στο Υπουργείο Οικονομικών έδρα της ελεγχόμενης οντότητας επί της οδού, όπου διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για πολυώροφο κτίριο στην είσοδο του οποίου (εξωτερικά) υπάρχει επικολλημένη πινακίδα από χαρτόνι που αναγράφει «.....» χωρίς άλλο ίχνος ύπαρξης της εν λόγω εταιρείας. Στον κοινόχρηστο χώρο του ισόγειου βρέθηκε υπενθύμιση ειδοποίησης των ΕΛΤΑ για συστημένο με ημερομηνία ../2018, η οποία δεν είχε αναζητηθεί από κανέναν. Στον πίνακα κοινοχρήστων της πολυκατοικίας που βρέθηκε αναρτημένος στο ισόγειο με ημερομηνία: «Πέμπτη, 22 Ιουνίου 2017» δεν εμφανίζεται ούτε η

επωνυμία της εν λόγω εταιρείας ως μισθώτριας ούτε το όνομα του νομίμου εκπροσώπου της (...) ως μισθωτή. Από το λογιστικό γραφείο του κ., που στεγάζεται στο ισόγειο του κτιρίου και ο ίδιος είναι και διαχειριστής της πολυκατοικίας, πληροφορήθηκαν ότι στο υπόγειο διαμέρισμα που φέρεται ως έδρα της εταιρείας διαμένουν αλλοδαποί και δεν υπάρχει άλλη ένδειξη λειτουργίας της εν λόγω επιχείρησης.

Εφόσον δε βρέθηκε η ελεγχόμενη οντότητα στη δηλωθείσα ως έδρα διεύθυνση, αναζητήθηκε ο διαχειριστής της «.....» στη διεύθυνση κατοικίας που έχει δηλώσει στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. (οδός), ο οποίος δε βρέθηκε να κατοικεί στην εν λόγω διεύθυνση. Στη συγκεκριμένη κατάσταση κοινοχρήστων δαπανών του κτιρίου που ήταν αναρτημένη σε πίνακα ανακοινώσεων στο ισόγειο του κτιρίου δεν εμφανιζόταν το όνομά του ως μισθωτή, ο δε διαχειριστής του κτιρίου κ. δήλωσε προφορικά ότι του είναι άγνωστος και δεν τον γνωρίζει κάποιος ένοικος στην οικοδομή.

Εν συνεχεία, και προκειμένου να του επιδοθεί πρόσκληση για να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία της ελεγχόμενης οντότητας, τον αναζήτησαν στις δηλωθείσες ως έδρες της ατομικής του επιχείρησης και της εταιρείας υπό την επωνυμία «.....» της οποίας εμφανίζεται ως διαχειριστής.

Αρχικά μετέβησαν στη δηλωθείσα ως έδρα της ατομικής του επιχείρησης επί της οδού, όπου διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για πολυώροφο κτίριο στο ισόγειο του οποίου βρίσκονται τρία καταστήματα. Ένα κατάστημα αριστερά από την είσοδο του κτιρίου, το οποίο είναι κενό και έχει ενοικιαστήριο στην πρόσοψη και δύο καταστήματα δεξιά της εισόδου, το ένα κενό με ενοικιαστήριο στην πρόσοψη και στο άλλο βρέθηκε να στεγάζεται επιχείρηση με το διακριτικό τίτλο «.....» από τον Ιούνιο του έτους 2015, όπως τους πληροφορήσε η υπάλληλος που βρισκόταν εκεί. Κατά την επίσκεψη του συνεργείου ελέγχου δεν βρέθηκε κάποια ένδειξη λειτουργίας της ατομικής επιχείρησης ούτε γνώριζε κανείς από τους ενοίκους της πολυκατοικίας την ύπαρξή της παρά μόνον ότι κατά διαστήματα έρχεται αλληλογραφία κυρίως από Υπηρεσίες.

Στη συνέχεια μετέβησαν στην οδό, διεύθυνση που έχει δηλωθεί ως έδρα της εταιρείας υπό την επωνυμία «.....» όπου διαπιστώθηκε πως πρόκειται για πολυώροφο κτίριο με ίχνη εγκατάλειψης σε ολόκληρο το ισόγειο αλλά δεν βρέθηκε κάποια ένδειξη λειτουργίας της εταιρείας υπό την επωνυμία «.....». Το δε, υπερυψωμένο ισόγειο διαμέρισμα που φέρεται ως έδρα της εν λόγω εταιρείας, από προφορικές δηλώσεις ενοίκων της πολυκατοικίας, είναι εγκαταλελειμμένο.

Από την αναζήτηση στο μηχανογραφικό σύστημα της Υπηρεσίας προέκυψαν τα ακόλουθα:

Από την ηλεκτρονική υπηρεσία προβολής δηλώσεων πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας προέκυψε να έχει ορισθεί ως μισθωτής ο σε ένα υπερυψωμένο ισόγειο διαμέρισμα επί της οδού και σε ένα υπόγειο διαμέρισμα επί της οδού αμφότερα δε τα ακίνητα είναι κυριότητας

Κατόπιν αυτού με το με αριθμό πρωτοκόλλου-2018 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρο 14 του Ν. 4174/2013) κλήθηκε ο ιδιοκτήτης των ακινήτων κ. προκειμένου να προσέλθει στην υπηρεσία τους για να παράσχει πληροφορίες σχετικά με την εκμίσθωση των ανωτέρω διαμερισμάτων στον, προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Ο κ. με το με αρ. πρωτ.2018 δήλωσε ότι πρόκειται για επαγγελματικές μισθώσεις και ότι μίσθωσε στις ..3.2014 στον ... ένα υπόγειο 52,52 τ.μ. επί της, με μηνιαίο μίσθωμα 70,00 ευρώ.

Εν συνεχεία κλήθηκε και ο κ. ιδιοκτήτης του ισόγειου διαμερίσματος 25 τ.μ. επί της οδού ο οποίος δήλωσε ότι μίσθωσε στον στις 10.01.2013 με μηνιαίο μίσθωμα 100,00 ευρώ.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω αναφερόμενα πληροφοριακά δελτία σχετικά με τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων έτους 2014 διαπίστωσε τα κάτωθι:

✓ Από τις δηλωθείσες συνολικές αγορές ύψους 221.240,97 ευρώ μόνο οι αγορές ύψους 80,00 ευρώ ήταν πραγματικές και αφορούσαν την δραστηριότητα της δηλ. ποσοστό 0,022080% για το έτος 2014. Οι υπόλοιπες δηλωθείσες αγορές ύψους 221.160,97 ευρώ κρίθηκαν εικονικές για ανύπαρκτες συναλλαγές εκδόσεως «..... καθώς τα εκδοθέντα στοιχεία κρίθηκαν **ΕΙΚΟΝΙΚΑ** από τον έλεγχο της

✓ Δεν προκύπτουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, καθώς ανεστάλη η χρήση του Α.Φ.Μ., λόγω μη λειτουργίας της επιχείρησης στη δηλωθείσα διεύθυνση(σχετ.ΠΟΛ.1200/2015).

✓ Οι υποβληθείσες δηλώσεις Μ.Υ.Φ, Φ.Π.Α. και εισοδήματος δεν έχουν αριθμητική συνάφεια μεταξύ τους (δηλώθηκαν στις Μ.Υ.Φ συνολικές αγορές ύψους **221.240,97** ευρώ, στις δηλώσεις Φ.Π.Α. συνολικές εισροές ύψους **296.788,67** ευρώ. Είναι εμφανές ότι στις δηλώσεις Φ.Π.Α. δηλώνονται τυχαία ποσά για να μη προκύπτει ποσό προς καταβολή ή το προκύπτον ποσό να είναι μικρό ώστε να καταβληθεί και έτσι να έχει την εικόνα της συνεπούς επιχείρησης.

✓ Δεν ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις-αιτήματα συμμόρφωσης της Δ.Ο.Υ.

✓ Καμία από τις συναλλαγές άνω των 500,00 ευρώ δεν έχει γίνει μέσω τραπεζικού συστήματος, καθώς η ελεγχόμενη δεν διαθέτει τραπεζικούς λογαριασμούς, βάσει της απάντησης των τραπεζών στην με αρ.πρωτ.2020 αίτηση της Δ.Ο.Υ. μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών.

Ως εκ τούτου έκρινε **ΕΙΚΟΝΙΚΑ** όλα τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως, λόγω **ανύπαρκτων συναλλαγών**.

Επισημαίνεται ότι τα **εικονικά** στοιχεία που έλαβε η επιχείρηση «.....», με «ΑΦΜ:.....» εκδόθηκαν από την επιχείρηση του με ΑΦΜ, ο οποίος είναι το μοναδικό μέλος αυτής.

Ακολούθως ο διενεργηθείς έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ. αφού υιοθέτησε πλήρως τα συμπεράσματα της από ...12.2020 έκθεσης ελέγχου ΚΦΑΣ της Δ.Ο.Υ., έκρινε ότι ο προσφεύγων είναι **λήπτης** τεσσάρων (4) **εικονικών φορολογικών στοιχείων** εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «της επιχείρησης με την επωνυμία «..... στο έτος 2014, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 11.274,00€.

Από τον έλεγχο εστάλη στον προσφεύγοντα στις ..03.2021 το με αρ.πρωτ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 ν.4174/2013 προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις του για τα αποτελέσματα του ελέγχου εντός τη οριζόμενης προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος υπέβαλε εμπρόθεσμα το με αρ.πρωτ.....4.2021 υπόμνημα με τις απόψεις του στη Δ.Ο.Υ.

Στο υπόμνημά του ο προσφεύγων αναφέρει ότι με το συγκεκριμένο ιδιώτη συνήψε σύμβαση εμπορικής συνεργασίας την ..-7-2014 στην, με την οποία (σύμβαση) ο ως άνω παραχώρησε όλον τον κινητό εξοπλισμό για τη διεκπεραίωση της εργασίας του στο κέντρο διασκέδασης εκμετάλλευσής του (beach bar) στη, όπως επίσης, του παραχώρησε προσωπικό για την εύρυθμη λειτουργία της επιχείρησής του. Προς τούτο εκδόθηκαν τα ακόλουθα τιμολόγια:

- Το με αριθμό ...-7-2014 αξίας 2.856,06 ευρώ συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ.
- Το με αριθμό ..7-2014 αξίας 3.999,96 ευρώ συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ.
- Το με αριθμό-8-2014 αξίας 3.505,50 ευρώ συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ.
- Το με αριθμό-8-2014 αξίας 3.505,50 ευρώ συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ.

-την-2014 κατέβαλε το ποσόν των δύο χιλιάδων οκτακοσίων πενήντα εξι (2.856) ευρώ μέσω τραπεζικής επιταγής της (αριθμός).

-την-2014 κατέβαλε το ποσόν των χιλίων επτακοσίων εβδομήντα εννέα (1.779) ευρώ μέσω τραπεζικής κατάθεσης της

- την-2014 κατέβαλε το ποσόν των δύο χιλιάδων εξακοσίων τριάντα εννέα (2.639) ευρώ μέσω τραπεζικής κατάθεσης της

-την-2014 κατέβαλε το ποσόν των δύο χιλιάδων διακοσίων δέκα ευρώ και πέντε λεπτών (2.210,05) μέσω τραπεζικής κατάθεσης της

-την2014 κατέβαλε το ποσόν των δύο χιλιάδων διακοσίων δέκα (2.210) ευρώ μέσω τραπεζικής κατάθεσης της

Εν συνεχεία ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη τις επεξηγήσεις-απόψεις του προσφεύγοντα δεν έκανε δεκτό το συμφωνητικό εμπορικής συνεργασίας, διότι δεν βρέθηκε καταχωρημένο στο taxis.

Δεν έκανε δεκτές τις πληρωμές, διότι από τα δελτία κατάθεσης στη τράπεζα τηςφαίνεται ότι η πληρωμή έγινε σε άλλο όνομα στον κ..... και όχι στο όνομα της

Σύμφωνα με την έκθεση της Δ.Ο.Υ. η δεν διέθετε τραπεζικούς λογαριασμούς.

Όλα τα ανωτέρω αναφερόμενα Ελήφθησαν υπόψη κατά τη σύνταξη της από4.2021 έκθεσης ελέγχου ΚΦΑΣ, βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

-Άρνηση της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων οι συναλλαγές είναι πραγματικές, καθόσον η εν λόγω επιχείρηση με προμήθευε με υπαλλήλους με τους οποίους λειτουργούσε την επιχείρησή του- ουδέποτε εξοφλούσε τις υποχρεώσεις του με μετρητά, αλλά πάντα μέσω Τραπεζής.

-Συνάφθηκε το από ..-7-2014 Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ του προσφεύγοντος και του εκδότη των επίμαχων τιμολογίων, τη χρήση 2014

-Μη ανταπόκριση της φορολογικής αρχής στο βάρος απόδειξης της εικονικότητας. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας – εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών – καλή πίστη.

Ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς

Επειδή, με την παράγραφο 3 του άρθρου 2 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι: «Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών 3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή, με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να

τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία....»

Επειδή, με την περ. ε της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι :

1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως φοροδιαφυγή νοείται:

.....

ε). Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην «Φορολογική Διοίκηση....

Επειδή με τη παρ. 8 του άρθρου 10 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι: « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει **τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης** του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει. Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α΄ 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α΄ 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: α) β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας. δ), ε), στ)...., ζ)..... .».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, στην από ...-12-2020 (με αρ.πρωτ.....01.2021) οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ της Δ.Ο.Υ., λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η εκδότρια επιχείρηση, με την επωνυμία «..... είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές των επίμαχων τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε προς τον προσφεύγοντα, στη κρίνόμενη χρήση 2014.

Συγκεκριμένα, ως προς τον εκδότη των επίμαχων τιμολογίων από την ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ προκύπτει, μεταξύ άλλων, ότι: α) Δεν διέθετε επαγγελματική έδρα καθώς δεν ασκούσε στις δηλωμένες έδρες του την επαγγελματική του δραστηριότητα, δεν κατέβαλε κανένα συμφωνηθέν μίσθωμα στους εκμισθωτές, δεν βρέθηκε στην δηλωθείσα διεύθυνση και δεν ανταποκρίθηκε στα κατ' επανάληψη αιτήματα του ελέγχου, προκειμένου να προσκομίσει σε αυτόν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του και να παράσχει κάθε είδους πληροφοριακό στοιχείο.

Επειδή, από την ίδια έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι για τα εκδοθέντα επίμαχα τιμολόγια άνω των 500,00 ευρώ (σχετ.άρθ.23 ν.4172/2013) δεν έχει γίνει καμία πληρωμή μέσω τραπεζικού συστήματος καθώς η εκδότρια επιχείρηση δεν διαθέτει τραπεζικούς λογαριασμούς, επιπλέον δεν είχε ανάλογες αγορές, αφού όλες οι αγορές ήταν εικονικές και δεν εμφάνισε την πραγματική οικονομική κατάσταση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας στο έτος 2014.

Επειδή, ως ανωτέρω προκύπτει, ο εκδότης των επίμαχων τιμολογίων δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές, οπότε ο λήπτης των φορολογικών στοιχείων βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ο προσφεύγων, δεν απέδειξε την αλήθεια των επίμαχων συναλλαγών, καθώς το από ..-7-2014 Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ του προσφεύγοντος και του εκδότη των επίμαχων τιμολογίων, τη χρήση 2014 δεν βρέθηκε καταχωρημένο στο taxis.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990 με το οποίο ορίζεται ότι «Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή, θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια ΔΟΥ, άλλως είναι ανίσχυρα και δεν παράγουν κανένα έννομο αποτέλεσμα...»

Επειδή, η πληρωμή των τεσσάρων ληφθέντων τιμολογίων έγινε σε άλλο όνομα στον Κ.....και όχι στο όνομα της, σύμφωνα με την έκθεση της Δ.Ο.Υ. ηδεν διέθετε τραπεζικούς λογαριασμούς. Επιπλέον ο προσφεύγων δεν ανέφερε τα ονοματεπώνυμα και τους αρ.Μητρώου ασφάλισης του προσωπικού που κατ' επίκλησή του παραχωρήθηκαν, ώστε να συσχετισθούν με την «.....» ή τυχόν άλλο εργοδότη τους.

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 όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, οπότε σε περίπτωση ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη εικονικού στοιχείου (ΣΤΕ 2002/2017, 3347/2015, 116/2013, 1313/2013, 505/2012, 11842010, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, ο εκδότης των επίμαχων τιμολογίων, είναι φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή αλλά δεν διαθέτει τις υποδομές και τις αγορές (ανύπαρκτες) για να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές.

Επειδή, ο προσφεύγων, φέρει το βάρος της, κατά το άρθρο 65 του ν. 4174/2013, απόδειξης της πλημμέλειας των πράξεων.

Επειδή, από τα παραπάνω συνάγεται ότι δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του προσφεύγοντος κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων, καθώς οι συναλλαγές κρίθηκαν εικονικές στο σύνολό τους και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από04.2021 οικεία έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 του Ν.4337/2015 της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα και την επικύρωση της με αρ.4.2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ, άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αρ.....4.2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ, άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, Φορολογικού έτους 2014

Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν.4337/2015 συνολικού ποσού: (11.274,00€ χ 40%) = 4.509,60€

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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