



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ.Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 29 / 12 / 2021

Αριθμός Απόφασης 4665

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

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

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

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

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

4.Την από **12/08/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με ΑΦΜ, κάτοικος --ΤΚ, κατά:

-Της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από **12-08-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Με το με αρ. πρωτ.....ΕΞ2020/01-12-2020 έγγραφο της, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, (αρ. πρωτ. ΔΟΥ/2020), α) το από 27-11-2020 Δελτίο Πληροφοριών και β) την από 27-11-2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του Ν4174/2013] από τα οποία προκύπτουν ότι η ατομική επιχείρηση του, με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) είναι λήπτρια για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2017 δεκατεσσάρων (14) εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 55.541,15€ πλέον ΦΠΑ 7.220,55€, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ

B. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διενήργησε έλεγχο για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2017 με την υπ' αριθ./...../2021 εντολή μερικού ελέγχου της προϊσταμένης της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΕΛΠ (Ν.4308/2014), Εισόδημα και ΦΠΑ.

Αρχικά ο έλεγχος, α) με το υπ αριθμόν/2021 συστημένο έγγραφο προς την ατομική επιχείρηση, γνωστοποίησε την δυνατότητα υποβολής εκπροθέσμων τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α'5) και β) με το υπ αριθμόν/2021 έγγραφό (πρόσκληση άρθρου 14 ν. 4174/2013) ζητούσε να θέσει στη διάθεση

του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και τα στοιχεία εσόδων/εξόδων με τα δικαιολογητικά των εγγραφών για την διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων σύμφωνα με την ανωτέρω εντολή ελέγχου.

Η ατομική επιχείρηση ανταποκρίθηκε σε εύλογο χρόνο στην ανωτέρω πρόσκληση και προσκόμισε στον έλεγχο πιστά αντίγραφα των τηρούμενων βιβλίων τα οποία ήταν εμπρόθεσμα ενημερωμένα σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. και τα σχετικά φορολογικά στοιχεία με τα απαραίτητα δικαιολογητικά εγγραφών.

Έως την σύνταξη της παρούσης δεν υπέβαλε τροποποιητικές φορολογικές δηλώσεις του ν.4512/2018.

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε νόμιμα το με αρ. πρωτ./2021 συστημένο έγγραφό της, το υπ' αριθ/2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013 μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα, υπέβαλε εγγράφως το με αριθ. πρωτ......./2021 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 12/07/2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1) Φορολογίας Εισοδήματος και 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 8.782,33€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) ποσού 4.391,17€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.096,83,ήτοι συνολικού ποσού 14.270,33€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου (εικονικά φορολογικά στοιχεία ποσού 55.541,15€ και μη εκπιπτόμενες δαπάνες ποσού 27.500,00€) ύψους 83.041,15€.

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2017, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της

προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 13.820,15€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 6.618,881€, ήτοι συνολικού ποσού 20.439,23€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, ποσού 55.541,15€ και μη εκπιπόμενες δαπάνες ποσού 27.500,00€ = 83.041,15€

Η προσφεύγουσα, με την αρ. πρωτ./12-08-2021 ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση ορίζεται ότι: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό 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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014) ορίζεται ότι: «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο..... ».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 10 του 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι:

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου ».

Επειδή, στην από 27-11-2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ)και του Ν4174/2013] από 05-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στην από 12/07/2021 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, για την εκδότρια επιχείρηση με ΑΦΜ και για την λήπτρια ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

Α) Για την εκδότρια επιχείρηση με ΑΦΜ, διαπιστώθηκαν τα εξής:

..... η ΥΕΔΔΕ Αττικής πραγματοποίησε διασταυρωτικούς ελέγχους στις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις με την επιχείρηση (λήπτες τιμολογίων) προκειμένου να διερευνηθούν οι συναλλαγές τους με την αυτήν. Στο πλαίσιο των συγκεκριμένων ελέγχων, κατασχέθηκαν από τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις τα λογιστικά αρχεία (φορολογικά στοιχεία διακίνησης και αξίας, παραστατικά πληρωμών) που σχετίζονται με την εκδότρια Περαιτέρω διερευνήθηκε το είδος – ο σκοπός των συγκεκριμένων συναλλαγών ο τρόπος εξόφλησης των εκδοθέντων τιμολογίων, ο τρόπος διακίνησης υλικών καθώς και τα εμπλεκόμενα με τις συναλλαγές φυσικά και νομικά πρόσωπα.

Με βάση τα στοιχεία που αντλήσαμε από το Υποσύστημα Υποστήριξης Ελέγχου Στοιχεία Δηλώσεων Τιμολογίων Πελατών Προμηθευτών (ΜΥΦ) και συγκεκριμένα από την εφαρμογή διασταυρώσεων

των συναλλαγών ενός φορολογουμένου που έχει δηλωθεί από άλλους φορολογούμενους, οι επιχειρήσεις που δήλωσαν ως προμηθευτή τους, την επιχείρηση αναφέρονται αναλυτικά ανά χρήση στον παρακάτω πίνακα.

ΥΠΟΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2016						
A/A	AΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΣΥΝ.ΤΙΜ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝ.ΑΞΙΑ
1			22	174.873,53	40.942,99	215.816,52
2			13	102.786,62	23.640,91	126.427,53
3			5	40.852,73	9.804,67	50.657,40
4			5	46.011,83	11.042,85	57.054,68
5			5	41.802,48	10.032,59	51.835,07
6			15	127.516,40	30.147,40	157.663,80
ΣΥΝΟΛΟ 2016			65	533.843,59	125.611,41	659.455,00
ΥΠΟΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2017						
A/A	AΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΣΥΝ.ΤΙΜ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝ.ΑΞΙΑ
1			16	55.953,15	8.570,40	64.523,55
ΣΥΝΟΛΟ 2017			16	55.953,15	8.570,40	64.523,55

Η επιχείρηση είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση, επειδή δεν διέθετε τον εξοπλισμό, την υποδομή (έδρα, προσωπικό, λοιπές εγκαταστάσεις) καθώς και τις αγορές (αγορές από το εσωτερικό, εισαγωγές από τρίτες χώρες, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις) για να πραγματοποιήσει πωλήσεις συνολικού ποσού 659.455,00€ στην χρήση 2016 και 64.523,55€ στην χρήση 2017 και τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Πώλησης και Τιμολόγια - Δελτία Αποστολής) είναι εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών, διότι εμφανίζουν ανύπαρκτες και ουδέποτε πραγματοποιηθείσες συναλλαγές για τους παρακάτω λόγους:

- 1) Η επιχείρηση διέκοψε την δραστηριότητά της στις 10/07/2018, με ημερομηνία ισχύος της διακοπής την 8η/03/2010 που αντιστοιχεί στον πραγματικό χρόνο διακοπής της δραστηριότητας βάσει της ΠΟΛ 1163/2016.
- 2) Δεν διέθετε αγορές εμπορευμάτων από το εσωτερικό της χώρας βάσει των στοιχείων τρίτων, όπως αυτά προκύπτουν από τη Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3) Δεν είχε εισαγωγές εμπορευμάτων από τρίτες χώρες ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.
- 4) Δεν είχε διενεργήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (λήψη υπηρεσιών).
- 5) Από τα μέχρι σήμερα κατασχεθέντα Δελτία Αποστολής-Τιμολόγια εκδόσεως της ελεγχόμενης φαίνεται ότι πώλησε στην χρήση 2016: 34.154,60 κιλά τροφίμων, 12.078 τεμάχια συσκευασμένων τροφίμων και 190 λίτρα υγρών τροφίμων σε έξι εστιατόρια. Αντίστοιχα στην χρήση 2017 πώλησε οπωροκηπευτικά συνολικής αξίας 62.761,60€ σε ένα εστιατόριο.
- 6) Δεν έχει απασχολήσει ποτέ προσωπικό.

7) Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό και υλικοτεχνική υποδομή, τα οποία απαιτούνται για την υλοποίηση των πωλήσεων.

8) Έχει υποβάλει μηδενικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το φορολογικό έτος 2009 έως το 2015 και μόνο στην διαχειριστική χρήση 2008 δηλώνει Ακαθάριστα Έσοδα 19.012,17€.

9) Έχει υποβάλει μηδενικές Περιοδικές Δηλώσεις ΦΠΑ από 01/01/2010 έως 31/03/2016 που φέρουν πιστωτικό υπόλοιπο 5.142,04€. Το Α' Τρίμηνο του 2016 υπέβαλε την με αρ. Περιοδική Δήλωση ΦΠΑ με συνολικές εκροές 242.000,00€ και συνολικές εισροές 235.127,11€, με αποτέλεσμα να μειωθεί το πιστωτικό υπόλοιπο σε 3.561,25€.

10) Δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών τα έτη 2016-2017 ενώ έχει δηλωθεί από άλλους φορολογούμενους ως προμηθευτής τους στην χρήση 2016: με 65 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 533.843,59€, στην χρήση 2017: με 16 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 55.953,15€.

11) Τα φορολογικά στοιχεία διακίνησης (Δελτία Αποστολής συνενωμένα με τιμολόγια) που κατασχέθηκαν από τις συναλλασσόμενες επιχειρήσεις δεν αναγράφουν μεταφορικά μέσα με τα οποία πραγματοποιήθηκαν οι μεταφορές καθόσον η επιχείρηση δεν διέθετε μεταφορικά μέσα. Από τις συγκεντρωτικές τρίτων επιχειρήσεων δεν προκύπτει να έχει μισθώσει τον εξοπλισμό αυτό. Επιπροσθέτως οι λήπτριες επιχειρήσεις δεν προσκόμισαν παραστατικά εξόδων μεταφορικών εταιρειών καθώς οι μεταφερόμενες ποσότητες ήταν ιδιαίτερες μεγάλες και ήταν αδύνατον να πραγματοποιηθούν από ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα.

12) Η εκδότρια επιχείρηση δεν διέθετε τραπεζικό λ/σμό σε κανένα Πιστωτικό Ίδρυμα της ημεδαπής.

13) Η εκδότρια επιχείρηση δεν διέθετε έδρα ή υποκαταστήματα ούτε αποθηκευτικούς χώρους.

14) Το αντικείμενο της δραστηριότητας που φέρεται να εκτέλεσε βάσει των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων προς τις συναλλασσόμενες επιχειρήσεις σχετίζεται με το Εμπόριο Ειδών Διατροφής δραστηριότητα ουδέποτε δηλωθείσα στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

15) Η εξόφληση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων φέρεται να πραγματοποιήθηκε από τις λήπτριες επιχειρήσεις κατά κύριο λόγο με επιταγές στην χρήση 2016 οι οποίες φέρουν στην πίσω όψη σφραγίδα και υπογραφή, ως πρώτη οπισθογράφο την επιχείρησης και στη συνέχεια φέρουν σφραγίδες από τις επιχειρήσεις:

-..... με ΑΦΜ:..... Εμπόριο Επ/κων Ηλεκτρονικών Μηχανών,

-..... με ΑΦΜ:..... Χονδρικό Εμπόριο Κινητής Τηλεφωνίας,

-..... με ΑΦΜ:..... Εμπόριο Κινητής Τηλεφωνίας,

..... με ΑΦΜ:..... Εμπόριο Κινητής Τηλεφωνίας και

..... (.....) με ΑΦΜ:..... Χονδρικό Εμπόριο Κινητής Τηλεφωνίας,

..... με ΑΦΜ: Πώληση Διαφήμισης Εκδηλώσεων.

Επίσης πληροφορίες που αντλήθηκαν από το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS καταδεικνύουν την αναστολή χρήσης του ΑΦΜ και των ως άνω επιχειρήσεων για την διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών, κατά την έννοια των οριζόμενων από τις διατάξεις ΠΟΛ.1200/2015, καθώς υφίστανται στοιχεία τα οποία υποδηλώνουν ότι οι ανωτέρω επιχειρήσεις είναι ουσιαστικά εξαφανισμένες επιχειρήσεις.

Ο διασταυρωτικός έλεγχος μεταξύ Προμηθευτών και Πελατών από την εφαρμογή NEO TAXIS-KBΣ ΜΥΦ δεν έδειξε την ύπαρξη επαγγελματικών σχέσεων μεταξύ των ανωτέρω επιχειρήσεων, που να αιτιολογούν την μεταβίβαση των επιταγών από την μία επιχείρηση στην άλλη καθώς η συνήθης πρακτική που ακολουθείται στην αγορά, είναι η επιταγή να εισπράττεται είτε από τον εκπρόσωπο της επιχείρησης σε διαταγή της οποίας έχει εκδοθεί (πρώτος κομιστής), θέτοντας στη θέση της πρώτης οπισθογράφησης πέρα από τη σφραγίδα της επιχείρησής του τη μονογραφή του, το ονοματεπώνυμό του και τον αριθμό της ταυτότητάς του, είτε να μεταβιβάζεται δια της οπισθογραφήσεως σε δικό της προμηθευτή.

Η μη ύπαρξη επαγγελματικών σχέσεων δεν αιτιολογεί και τις καταθέσεις με την μορφή εμβασμάτων στους λογαριασμούς: της, της και της

Σε ότι αφορά την εξόφληση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, από την λήπτρια επιχείρηση στην χρήση 2017, με μετρητά κατά παρέκκλιση των φορολογικών διατάξεων, αυτή αποτελεί πάγια σχεδόν τακτική σε περιπτώσεις αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων και τούτο για να μη παρέχεται η δυνατότητα στις ελεγκτικές αρχές να ακολουθήσουν τη ροή του χρήματος και να εντοπίσουν τον τελικό αποδέκτη αυτών.

16) Δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθ./2020 Πρόσκληση της ΥΕΔΔΕ Αττικής και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα με αυτές λογιστικά αρχεία με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Μετά από όλα τα παραπάνω αναφερόμενα ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η επιχείρηση με έδρα στην οδό στην και Α.Φ.Μ., εξέδωσε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής εξήντα πέντε (65) φορολογικά στοιχεία στη ΧΡΗΣΗ 2016 συνολικής καθαρής αξίας 533.843,59€ και δεκαέξι (16)

φορολογικά στοιχεία στη ΧΡΗΣΗ 2017 συνολικής καθαρής αξίας 55.953,15€.....

. B) Για την λήπτρια ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ,
διαπιστώθηκαν τα εξής:

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗ ΛΗΠΤΡΙΑ «.....»

Συνεκτιμώντας όλα τα προαναφερόμενα στοιχειοθετείται και αποδεικνύεται αδιαμφισβήτητα ότι τα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Πώλησης- Δελτία Αποστολής και Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) με φερόμενη ως εκδότρια την επιχείρηση «.....» είναι εικονικά στο σύνολό τους διότι εμφανίζουν συναλλαγές ανύπαρκτες, ανυπόστατες και ουδέποτε πραγματοποιηθείσες για τους κάτωθι λόγους:

1) Η επιχείρηση διέκοψε την δραστηριότητά της στις 10/07/2018, με ημερομηνία ισχύος της διακοπής την 8η/03/2010 που αντιστοιχεί στον πραγματικό χρόνο διακοπής της δραστηριότητας της βάσει της ΠΟΛ 1163/2016.

2) Δεν διέθετε αγορές εμπορευμάτων από το εσωτερικό της χώρας βάσει των στοιχείων τρίτων, όπως αυτά προκύπτουν από τη Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών.

3) Δεν είχε εισαγωγές εμπορευμάτων από τρίτες χώρες ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

4) Δεν είχε διενεργήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (λήψη υπηρεσιών).

5) Από τα μέχρι σήμερα κατασχεθέντα Δελτία Αποστολής-Τιμολόγια εκδόσεως της ελεγχόμενης φαίνεται ότι πώλησε στην χρήση 2016: 34.154,60 κιλά τροφίμων, 12.078 τεμάχια συσκευασμένων τροφίμων και 190 λίτρα υγρών τροφίμων σε έξι εστιατόρια. Αντίστοιχα στην χρήση 2017 πώλησε οπωροκηπευτικά συνολικής αξίας 62.761,60€ σε ένα εστιατόριο.

6) Δεν έχει απασχολήσει ποτέ προσωπικό.

7) Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό και υλικοτεχνική υποδομή, τα οποία απαιτούνται για την υλοποίηση των πωλήσεων.

8) Έχει υποβάλει μηδενικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το φορολογικό έτος 2009 έως το 2015 και μόνο στην διαχειριστική χρήση 2008 δηλώνει Ακαθάριστα Έσοδα 19.012,17€.

9) Έχει υποβάλει μηδενικές Περιοδικές Δηλώσεις ΦΠΑ από 01/01/2010 έως 31/03/2016 που φέρουν πιστωτικό υπόλοιπο 5.142,04€. Το Α' Τρίμηνο του 2016 υπέβαλε την με αρ. Περιοδική Δήλωση ΦΠΑ με συνολικές εκροές 242.000,00€ και συνολικές εισροές 235.127,11€, με αποτέλεσμα να μειωθεί το πιστωτικό υπόλοιπο σε 3.561,25€.

10) Δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών τα έτη 2016-2017 ενώ έχει δηλωθεί από άλλους φορολογούμενους ως προμηθευτής τους στην χρήση 2016: με 65 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 533.843,59€, στην χρήση 2017: με 16 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 55.953,15€.

11) Τα φορολογικά στοιχεία διακίνησης (Δελτία Αποστολής συνενωμένα με τιμολόγια) που κατασχέθηκαν από τις συναλλασσόμενες επιχειρήσεις δεν αναγράφουν μεταφορικά μέσα με τα οποία πραγματοποιήθηκαν οι μεταφορές καθόσον η ελεγχόμενη δεν διέθετε μεταφορικά μέσα. Από τις συγκεντρωτικές τρίτων επιχειρήσεων δεν προκύπτει να έχει μισθώσει τον εξοπλισμό αυτό. Επιπροσθέτως οι λήπτριες επιχειρήσεις δεν προσκόμισαν παραστατικά εξόδων μεταφορικών εταιρειών καθώς οι μεταφερόμενες ποσότητες ήταν ιδιαίτερες μεγάλες και ήταν αδύνατον να πραγματοποιηθούν από ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα.

12) Η εκδότρια επιχείρηση δεν διέθετε τραπεζικό λ/σμό σε κανένα Πιστωτικό Ίδρυμα της ημεδαπής.

13) Η εκδότρια επιχείρηση δεν διέθετε έδρα ή υποκαταστήματα ούτε αποθηκευτικούς χώρους.

14) Το αντικείμενο της δραστηριότητα που φέρεται να εκτέλεσε βάσει των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων προς τις συναλλασσόμενες οντότητες σχετίζεται με το Εμπόριο Ειδών Διατροφής δραστηριότητα ουδέποτε δηλωθείσα στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

15) Η εξόφληση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων φέρεται να πραγματοποιήθηκε από τις λήπτριες επιχειρήσεις κατά κύριο λόγο με επιταγές στην χρήση 2016 οι οποίες φέρουν στην πίσω όψη σφραγίδα και υπογραφή, ως πρώτη οπισθογράφο την επιχείρηση και στη συνέχεια φέρουν σφραγίδες από τις επιχειρήσεις:

-..... με ΑΦΜ:..... Εμπόριο Επ/κων Ηλεκτρονικών Μηχανών,

-..... με ΑΦΜ:..... Χονδρικό Εμπόριο Κινητής Τηλεφωνίας,

-..... με ΑΦΜ:..... Εμπόριο Κινητής Τηλεφωνίας,

-..... με ΑΦΜ:..... Εμπόριο Κινητής Τηλεφωνίας και

-..... (.....) με ΑΦΜ:..... Χονδρικό Εμπόριο Κινητής Τηλεφωνίας,

-..... με ΑΦΜ: Πώληση Διαφήμισης Εκδηλώσεων.

Επίσης πληροφορίες που αντλήθηκαν από το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS καταδεικνύουν την αναστολή χρήσης του ΑΦΜ και των ως άνω επιχειρήσεων για την διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών, κατά την έννοια των οριζόμενων από τις διατάξεις ΠΟΛ.1200/2015, καθώς

υφίστανται στοιχεία τα οποία υποδηλώνουν ότι οι ανωτέρω επιχειρήσεις είναι ουσιαστικά εξαφανισμένες επιχειρήσεις.

Ο διασταυρωτικός έλεγχος μεταξύ Προμηθευτών και Πελατών από την εφαρμογή ΝΕΟ TAXIS-KΒΣ ΜΥΦ δεν έδειξε την ύπαρξη επαγγελματικών σχέσεων μεταξύ των ανωτέρω επιχειρήσεων, που να αιτιολογούν την μεταβίβαση των επιταγών από την μία επιχείρηση στην άλλη καθώς η συνήθης πρακτική που ακολουθείται στην αγορά, είναι η επιταγή να εισπράττεται είτε από τον εκπρόσωπο της επιχείρησης σε διαταγή της οποίας έχει εκδοθεί (πρώτος κομιστής), θέτοντας στη θέση της πρώτης οπισθογράφησης πέρα από τη σφραγίδα της επιχείρησής του τη μονογραφή του, το ονοματεπώνυμό του και τον αριθμό της ταυτότητάς του, είτε να μεταβιβάζεται δια της οπισθογραφήσεως σε δικό της προμηθευτή.

Από τα ανωτέρω συνεπάγεται ότι τα εικονικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εξοφλήθηκαν με επιταγές, τις οποίες οπισθογραφούν και εισπράττουν τρίτα πρόσωπα (για τα οποία υπάρχει αναστολή χρήσης ΑΦΜ διενέργειας ενδοκοινοτικών συναλλαγών, σε εφαρμογή της ΠΟΛ 1200/02-09-2015 καθώς υφίστανται στοιχεία ότι οι φορολογούμενοι έχουν διακόψει την άσκηση δραστηριότητας ή ότι διαπράττουν φοροδιαφυγή), με σκοπό να δυσκολεύουν τις ελεγκτικές αρχές να ακολουθήσουν τη ροή του χρήματος και να εντοπίσουν τον τελικό αποδέκτη αυτών, ενώ στη συνέχεια μεταφέρουν τα εισπραχθέντα ποσά με την μορφή εμβασμάτων στους λ/σμούς του εκάστοτε εκδότη των επιταγών όπως αποδείξαμε ανωτέρω ή ατόμου που συμμετέχει στα νομικά πρόσωπα και συγκεκριμένα στον με ΑΦΜ:

Σε ότι αφορά την εξόφληση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, στην χρήση 2017 πραγματοποιήθηκε με μετρητά κατά παρέκκλιση των φορολογικών διατάξεων, η οποία αποτελεί πάγια σχεδόν τακτική σε περιπτώσεις αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων και τούτο για να μη παρέχεται η δυνατότητα στις ελεγκτικές αρχές να ακολουθήσουν τη ροή του χρήματος και να εντοπίσουν τον τελικό αποδέκτη αυτών.

16) Η διαχειρίστρια της εκδότριας επιχείρησης κ. αρνείται την έκδοση των φορολογικών στοιχείων και οποιασδήποτε συναλλαγής με την ατομική επιχείρηση και επιφυλάσσεται παντός νομίμου δικαιώματος της.

Συνεπώς η ατομική επιχείρηση ' ' ζήτησε, έλαβε και στη συνέχεια καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία στην χρήση 2017, δεκατέσσερα (14) τιμολόγια εικονικά στο σύνολό τους, συνολικής Καθαρής Αξίας 55.541,15€ και ΦΠΑ 7.220,55€, ήτοι συνολικής αξίας 62.761,50€, από την φερόμενη ως εκδότρια την επιχείρηση «.....»

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε νόμιμα το με αρ. πρωτ. /2021 συστημένο έγγραφο της, το υπ' αριθ /2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013 μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα, υπέβαλε εγγράφως το με αριθ. πρωτ...../2021 υπόμνημα σε απάντηση του, χωρίς να προσκομίσει στον έλεγχο κανένα επιπρόσθετο στοιχείο (τραπεζικό μέσο πληρωμής, συνοδευτικό έγγραφο του τρόπου μεταφοράς των αγαθών ή κάποιο άλλο στοιχείο όπως τρόπος παραγγελίας των αγαθών κ.α.) που να αποδεικνύεται οι πραγματοποιήση των επίμαχων συναλλαγών.....

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 27-11-2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του Ν4174/2013] από 05-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στην από 12/07/2021 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά, για την κρινόμενη χρήση και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στην από 27-11-2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του Ν4174/2013] από 05-06-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στην από 12/07/2021 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επί την οποία εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./12-08-2021 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η του, με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ. αριθ./2021 πράξης.

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

Φ.Π.Α.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ. αρ./2021)	2017
Διαφορά φόρου	13.820,35
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	6.618,88
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.439,23

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

Ακριβές Αντίγραφο
 Η Υπάλληλος του Τμήματος
 Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝ-
ΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
 α/α
ΝΙΝΟΥ ΕΛΠΙΔΑ

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.