



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ.Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 19/01 / 2022

Αριθμός Απόφαση 159

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ. όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της 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
- γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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 21-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση '....., ΑΦΜ, που εδρεύει επί του , κατά:

- Της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5- ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ, για το φορολογικό έτος 01/01-16/10/2015

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ 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 **21-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση '....., ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθμ./**2021** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5- ν. 4337/2015), για το φορολογικό έτος 01/01-16/10/2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 80.671,60€(201.679,00€χ 40%), διότι: ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, α)3) εικονικά φορολογικά στοιχεία για το σύνολο της συναλλαγής και συγκεκριμένα α)το ΤΠΥ/2015 καθαρού ποσού 75.545,00€, β) το ΤΠΥ/2015 καθαρού ποσού 37.354,00€ και γ) το ΤΠΥ/2015 καθαρού ποσού 88.780,00€, ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 201.679,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 &8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5- ν. 4337/2015) εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, κατόπιν της από 02-06-2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας, α) & β), ύστερα από έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα, και η οποία διαβιβάστηκε στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της παραπάνω Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή εσφαλμένα έκρινε τα φορολογικά στοιχεία και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

-Ανεπαρκής-πλημμελής αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με την παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014) ορίζεται ότι: «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με

την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο..... ».

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι:
«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

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

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου

του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά 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). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία ικανά, να αποδείξουν τους ισχυρισμούς της.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **116/2013 ΣΤΕ** όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο 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).

Στην προκειμένη περίπτωση, στην από 21-06-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), για τον εκδότη με ΑΦΜ και την λήπτρια με ΑΦΜ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

«..... Από την έρευνα που πραγματοποίησε η ΥΕΔΔΕ Αττικής διαπιστώθηκε η ύπαρξη ενός κυκλώματος έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων όπου εμπλέκονται οι κάτωθι επιχειρήσεις:

1)..... ΑΦΜ

2)..... ΑΦΜ

3)..... ΑΦΜ

4) ΑΦΜ

5) ΑΦΜ

Καθώς και άλλες επιχειρήσεις με μικρότερο μέγεθος και σημασία.

- Οι ανωτέρω επιχειρήσεις χωρίς να έχουν πραγματικές αγορές από το εσωτερικό, σημαντικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης και εισαγωγές από τρίτες χώρες, χωρίς να διαθέτουν προσωπικό και χωρίς καμία πραγματική δραστηριότητα εκδίδουν μεταξύ τους εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας προσπαθώντας έτσι να δείξουν ότι έχουν πραγματικές αγορές και στην συνέχεια εκδίδουν εικονικά φορ. στοιχεία προς άλλες λήπτριες επιχειρήσεις.

Με αυτόν τον τρόπο δημιούργησαν μία πυραμίδα από τις ανωτέρω επιχειρήσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων η οποία αρχίζει από τον

Μεταξύ των επιχειρήσεων οι οποίες έλαβαν φορολογικά στοιχεία από τις ανωτέρω επιχειρήσεις είναι και η επιχείρηση με ΑΦΜ η οποία έλαβε στην χρήση 2015 επτά (7) φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 814.069,52€ έκδοσης της επιχείρησης

Ο έλεγχος με την με αριθμό/2017 εντολή ελέγχου κατέσχεσε με την με αριθμό/2017 έκθεση κατάσχεσης από την επιχείρηση με ΑΦΜ τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία έκδοσης της, με ΑΦΜ

ΧΡΗΣΗ 2015 ΕΚΔΟΤΗΣ με ΑΦΜ

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΡ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝ. ΑΞΙΑ
1	10/8/2015	ΔΑ			
2	10/8/2015	ΔΑ			
3	10/8/2015	ΔΑ			
4	12/8/2015	ΔΑ			
5	12/8/2015	ΔΑ			
6	12/8/2015	ΔΑ			
7	18/8/2015	ΔΑ			
8	6/10/2015	Τ.Π.Υ.	75.545,00	17.375,35	92.920,35
9	12/10/2015	Τ.Π.Υ.	37.354,00	8.591,42	45.945,42
10	16/10/2015	Τ.Π.Υ.	88.780,00	20.419,40	109.199,40
11	23/10/2015	Τ.Π.Υ.	66.000,00	15.180,00	81.180,00
12	9/11/2015	Τ.Π.Υ.	189.950,00	43.688,50	233.638,50
13	11/11/2015	Τ.Π.Υ.	164.440,52	37.821,32	202.261,84
14	11/11/2015	Τ.Π.Υ.	192.000,00	44.160,00	236.160,00
	ΣΥΝΟΛΟ		814.069,52	187.235,99	1.001.305,51

Για την εκδότηρια επιχείρηση προκύπτουν τα κάτωθι:

1) ανυπαρξία πραγματικών αγορών σε σχέση με το αντικείμενο δραστηριότητας της και τα πωληθέντα από αυτήν εμπορεύματα ενώ δεν υπάρχουν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και εισαγωγές από τρίτες χώρες και ειδικότερα ανά χρήση

Χρήση 2014.....

Χρήση 2015: Έχει εκδώσει 457 φορολογικά στοιχεία συν. καθ. αξίας 9.366.659,74€ ενώ έχει λάβει 270 φορολογικά στοιχεία συν. καθ. αξίας 8.226.231,46€ εκ των οποίων εξήντα επτά (67) φορολογικά στοιχεία συν. καθ. αξίας 5.404.864,37€ έκδοσης ΑΦΜ δεκατέσσερα (14) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθ. αξίας 838.804,00€ έκδοσης δεκατέσσερα (14) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 548.389,15€ έκδοσης και δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.317.957,45€ έκδοσης ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 8.110.014,97€ κρίθηκαν από τον έλεγχο της υπηρεσίας μας εικονικά ενώ δεν έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και ως και ανωτέρω αναφέρεται, δεν έχει προβεί σε καμία εισαγωγή από τρίτη χώρα. Από τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ουσιαστική ανυπαρξία αγορών σε σχέση με τον όγκο και την αξία των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων

Χρήση 2016.....

2) Η επιχείρηση έχει απογραφεί ως εργοδότης στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ, πλην όμως έχει δηλώσει ότι απασχόλησε ως εργαζόμενους δύο υπαλλήλους για τα έτη 2015 και 2016 με ειδικότητα υπάλληλοι γραφείου και ειδικότερα οι του ως υπάλληλος γραφείου για την περίοδο 12/01/2015 έως 25/03/2016 και ο του ως υπάλληλος γραφείου για την περίοδο 08/06/2015 έως 13/11/2015. Επομένως για την χρήση 2014 δεν απασχολεί προσωπικό ενώ για τις χρήσεις 2015 και 2016 δεν απασχολεί προσωπικό που θα ήταν απαραίτητο σύμφωνα με τα αναφερόμενα στα κατασχεμένα φορολογικά στοιχεία όπως οδηγοί αυτοκινήτων και τεχνικό προσωπικό απαραίτητοι για την πραγματοποίηση των εργασιών.

3) Η υποβολή από τις λήπτριες επιχειρήσεις τροποποιητικών δηλώσεων του Ν4446/16 σε δεκαεννέα (19) περιπτώσεις δεχόμενοι έτσι οι λήπτες την μη νομιμότητα αυτών των συναλλαγών, η δε συνολική καθαρή αξία αυτών των συναλλαγών είναι 422.464,31€.

4) Η έκδοση στις χρήσεις 2016, 2017 και 2018 ογδόντα (80) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 31.850,00€ τα οποία εκδόθηκαν μετά την παύση εργασιών της επιχείρησης στις 18-03-2016.

5) Η επιστροφή σε πολλές περιπτώσεις χρηματικών ποσών με τα οποία υποτίθεται οι λήπτριες επιχειρήσεις ότι εξοφλούν την εκδότηρια επιχείρηση
- Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ έλαβε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία

καθαρής αξίας ανά χρήση ως κάτωθι, έκδοσης ,
..... και

1)ΧΡΗΣΗ 2014: 5 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 122.643,25€

2)ΧΡΗΣΗ2015: 108 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 8.110.014,97€

3)ΧΡΗΣΗ2016: 10 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 343.492,93€

και συνολικά: 123 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 8.576.151,15€

εκ των οποίων στην χρήση 2015 και μέχρι τις 16-10-2015 έλαβε 81 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 5.472.776,32€ και μετά τις 17-10-2015 27 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.637.238,65€.

- **Εξέδωσε** εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής ανά χρήση ως κάτωθι

1)ΧΡΗΣΗ 2014: 6 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 127.940,00€

2)ΧΡΗΣΗ2015: 457 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 9.366.659,74€

3)ΧΡΗΣΗ2016: 127 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 340.523,44€

4)ΧΡΗΣΗ 2017: 34 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 13.600,00€

5)ΧΡΗΣΗ 2018: 12 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 5.200,00€

και συνολικά 636 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 9.853.923.18€

εκ των οποίων στην χρήση 2015 και μέχρι τις 16-10-2015 εξέδωσε 255 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 6.959.879,45€ και μετά τις 17-10-2015 202 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.406.780,29€.

Πέραν των ανωτέρω αναφερομένων ως προς την εκδότρια επιχείρηση ο έλεγχος διαπιστώνει ότι:

Από το αναλυτικό καθολικό ως προς την επιχείρηση (εκδότρια) προκύπτει ότι, η επιχείρηση (λήπτρια) αν και έλαβε το πρώτο από τα επίμαχα φορολογικό στοιχείο στις 06-10-2015 εντούτοις μέχρι την ημερομηνία αυτή έχει καταβάλλει στην εκδότρια επιχείρηση 966.500,00€ χωρίς να έχει λάβει μέχρι τότε κανένα φορολογικό στοιχείο σε συνολική αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων 1.001.305,51€ και έχει καταβάλλει επιπλέον από την συνολική αξία των φορολογικών στοιχείων 194,49€.

Από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί η επιχείρηση (εκδότρια) στην και από την απάντηση της τράπεζας σε σχετικό ερώτημα του ελέγχου προκύπτουν οι κάτωθι κινήσεις ως προς τις συναλλαγές με την λήπτρια επιχείρηση.

1)κατάθεση από την λήπτρια επιχείρηση ποσού 11.500,00€ στις 14/09/2015 και στην συνέχεια μεταφορά ισόποσου ποσού στον λογαριασμό ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση

2)κατάθεση από την λήπτρια επιχείρηση ποσού 10.000,00€ στις 15/09/2015 και στην συνέχεια μεταφορά ισόποσου ποσού στον λογαριασμό..... ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση

[illegible]

10

41)κατάθεση από την λήπτρια επιχείρηση ποσού 30.000,00€ στις 18/09/2015 και στην συνέχεια μεταφορά ισόποσου ποσού στον λογαριασμό ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση

42)κατάθεση από την λήπτρια επιχείρηση ποσού 30.000,00€ στις 21/09/2015 και στην συνέχεια μεταφορά ισόποσου ποσού στον λογαριασμό ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση

43)κατάθεση από την λήπτρια επιχείρηση ποσού 30.000,00€ στις 21/09/2015 και στην συνέχεια μεταφορά ισόποσου ποσού στον λογαριασμό ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση

44)κατάθεση από την λήπτρια επιχείρηση ποσού 30.000,00€ στις 21/09/2015 και στην συνέχεια μεταφορά ισόποσου ποσού στον λογαριασμό ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση

45)κατάθεση από την λήπτρια επιχείρηση ποσού 30.000,00€ στις 21/09/2015 και στην συνέχεια μεταφορά ισόποσου ποσού στον λογαριασμό ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση

46)κατάθεση από την λήπτρια επιχείρηση ποσού 20.000,00€ στις 21/09/2015 και στην συνέχεια μεταφορά ισόποσου ποσού στον λογαριασμό ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση

47)κατάθεση από την λήπτρια επιχείρηση ποσού 19.348,00€ στις 21/09/2015 και στην συνέχεια μεταφορά ισόποσου ποσού στον λογαριασμό ο οποίος ανήκει στην επιχείρηση

Ο έλεγχος διαπιστώνει ότι μετά την μεταφορά από την λήπτρια επιχείρηση σε λογαριασμό της επιχείρησης(εκδότριας) γίνονται σχεδόν ισόποσες μεταφορές σε τραπεζικό λογαριασμό που ανήκει στην επιχείρηση με ΑΦΜ και η οποία έχει έδρα στον ίδιο χώρο με την επιχείρηση Οι δύο επιχειρήσεις είναι στην ουσία συγγενείς επιχειρήσεις καθώς πέραν της κοινής έδρας στην λήπτρια επιχείρηση διαχειρίστρια είναι η του ΑΦΜ..... η οποία είναι και αντιπρόεδρος στην επιχείρηση δηλ. στην επιχείρηση στον τραπεζικό λογαριασμό της οποίας μεταφέρονται όλα τα ποσά με τα οποία φέρεται να εξοφλείται η επιχείρηση(εκδότρια). Επιπλέον η επιχείρηση έχει λάβει και αυτή στην χρήση 2015 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 335.525,80€, τα οποία έχουν κατασχεθεί από την ΥΕΔΔΕ Αττικής και πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος είναι η του ΑΦΜ..... αδελφή της και ως πελάτης της επιχείρησης(εκδότριας) θα έπρεπε να καταβάλλει ποσά σε λογαριασμούς της επιχείρησης και όχι το αντίστροφο όπως ανωτέρω αναφέρεται.

Από τα ανωτέρω ότι όλα τα ανωτέρω ποσά με τα οποία υποτίθεται ότι εξοφλείται η εκδότρια επιχείρηση επιστρέφουν στην λήπτρια επιχείρηση μέσω της συγγενούς επιχείρησης

Κατόπιν των ανωτέρων αναφερομένων η επιχείρηση με ΑΦΜ έλαβε στην

ΧΡΗΣΗ 2015 επτά (7) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 814.069,526 εκ των οποίων τρία (3) στοιχεία έως 16-10-2015 συνολικής καθαρής αξίας 201.679,006 και τέσσερα (4) στοιχεία μετά τις 17-10-2015 συνολικής καθαρής αξίας 612.390,526, τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.....».

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 02/06/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), αναγράφονται με λεπτομέρειες οι διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την εικονικότητα των επίδικων συναλλαγών, 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 στο σύνολό τους.

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλήρως αιτιολογημένη, καθόσον, στην από 02/06/2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάσει τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, που καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου στην Πράξη Επιβολής Προστίμου περιέχονται στο σώμα της την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία της. (ΣτΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001). Επιπλέον, πλην της μνείας της παράβασης και της επιβαλλόμενης γι' αυτή πρόστιμο, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της κάθε πράξης, ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στην συνοδεύουσα της πράξης έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 115'/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της κάθε πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012), η αιτιολογία των πράξεων μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), στην κάθε πράξη επιβολής προστίμου αναφέρεται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτή (ΣτΕ 962/2012), και επομένως οι ισχυρισμοί της

προσφεύγουσας απορρίπτονται, καθόσον η έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένη και γίνεται σαφές ότι πρόκειται για λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 02/06/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας, α) & β) , επί της οποίας 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 αριθ. πρωτ. /21-09-2021 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση , ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ. αριθ. /2021 πράξης.

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

Φορολογικό έτος 01/01-16/10/2015 (υπ. αριθ. /2021)
Πρόστιμο του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015: $201.679,00\text{€} \times 40\% = 80.671,60\text{€}$

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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