



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18.04.2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 780

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.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 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 Α.Α.Δ.Ε. (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 από 28.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά α) της υπ' αριθ.12.2021 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3β του Ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2015, β) της υπ' αριθ.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 και γ) της υπ' αριθ.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθ.12.2021 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3β του Ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2015, β) την υπ' αριθ.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 και γ) την υπ' αριθ.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδηρών και μετάλλων – scrap πρόστιμο ποσού 50.075,64€, λόγω λήψης εννέα (9) εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 125.189,10€, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του, ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3, 5, 8 , 9 , 11 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β του Ν. 4337/2015.

Με την υπ' αριθ.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 46.683,80€, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 23.341,90€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 5.962,43€, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 75.988,13€, κατόπιν προσθήκης στα καθαρά κέρδη του ως λογιστικής διαφοράς της αξίας τριάντα έξι (36) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 156.109,50€, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του, ΑΦΜ

Με την υπ' αριθ.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 4.049,65€, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 2.024,83€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 383,18€, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 6.457,66€, κατόπιν προσθήκης στα καθαρά κέρδη του ως λογιστικής διαφοράς της αξίας δώδεκα (12) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 17.089,10€, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του, ΑΦΜ

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 22.11.2021 εκθέσεων μερικού ελέγχου Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014) και μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν. 4172/2013 και Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ.09.2021 εντολής του Προϊσταμένου της. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου09.2021 δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, (αρ. πρωτ. εισ.09.2021) σύμφωνα με το οποίο ο, ΑΦΜ ήταν εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων και μεταξύ των ληπτών συμπεριλαμβανόταν και ο προσφεύγων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας, καλή πίστη κατά τον χρόνο λήψης των στοιχείων.
2. Μη νομότυπη άσκηση εξουσίας επιμετρήσεως του προστίμου.
3. Παράλειψη κοινοποίησης επισυναπτόμενων εγγράφων- παραβίαση δικαιώματος δικαστικής προστασίας.

Ως προς τον πρώτο και τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό του προσφεύγοντος.

Επειδή, με το άρθρο 55 παρ. 1 περ. ε' του ν. 4174/2013, ως ίσχυε από 01.01.2014 έως 16.10.2015, οριζόταν ότι:

«... Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. ...»

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013, ως ισχύει από 16.10.2015 και μετά, ορίζεται ότι:

«5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και β) με κάθειρξη έως δέκα (10) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. 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, με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά στην οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα

οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

Επειδή, με το άρθρο 15 παρ. 1 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι:

«Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του».

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. ...

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

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

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, το άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι :

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου «που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου,» υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του «Κώδικα» . Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση».

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι :

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, συνταχθείσας από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εν λόγω εκθέσεως, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, με αφορμή το με αριθμό09.2021 δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, (αρ. πρωτ. εισ.09.2021) διαπιστώθηκαν για τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, ΑΦΜ με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων τα κάτωθι:

- Ουδέποτε απέκτησε πραγματική υπόσταση δυνάμενος να πραγματοποιήσει οποιεσδήποτε συναλλαγές, αγορές ή πωλήσεις, δεδομένου ότι δεν απασχόλησε προσωπικό, δε διέθετε την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή ή τεχνικό εξοπλισμό. Δεν προκύπτει να προέβη στην αγορά των εμπορευμάτων που φέρεται να πούλησε σε άλλες επιχειρήσεις.

- Δεν προσκόμισε στην ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης τα λογιστικά αρχεία του (βιβλία και στοιχεία) τα οποία ζητήθηκαν με σχετική πρόσκληση, με αποτέλεσμα να μην καθίσταται δυνατή η διακρίβωση του είδους των εμπορευμάτων που φέρεται να πωλήθηκαν.

- Από την επεξεργασία του λογαριασμού που τηρούσε στην ALPHA BANK, προέκυψε ότι όλες οι κινήσεις είναι χαρακτηριστικά παραδείγματα προσπάθειας πρόσδοσης νομιμοφάνειας σε ανύπαρκτες συναλλαγές μεταξύ του ιδίου και των ληπτριών επιχειρήσεων καθώς α) σε κάθε κατάθεση από λήπτρια επιχείρηση ακολουθεί ανάληψη ισόποσου ποσού από τον ίδιο την ίδια μέρα και τις περισσότερες φορές οι κινήσεις αυτές είναι συνεχόμενες, β) οι περισσότερες καταθέσεις και αναλήψεις πραγματοποιούνται στο ίδιο τραπεζικό κατάστημα γεγονός που σημαίνει ότι εκδότης και λήπτης προσέρχονταν ταυτόχρονα στα καταστήματα της τράπεζας, γ) πραγματοποιούνταν εξόφληση την ίδια μέρα δύο τιμολογίων σε διαφορετικό χρόνο, από την ίδια λήπτρια επιχείρηση προκειμένου να κατατεθούν τα χρήματα για την εξόφληση του πρώτου τιμολογίου να γίνει ανάληψη από τον, έτσι ώστε να επανακατατεθούν για την εξόφληση του δεύτερου τιμολογίου.

- Εκδίδονταν συνεχόμενα στοιχεία ανά λήπτρια επιχείρηση, υπήρχαν λάθη στις αθροίσεις και αλλαγμένες ημερομηνίες και νούμερα στοιχείων. Υπάρχουν φορολογικά στοιχεία προσυμπληρωμένα με την επωνυμία της λήπτριας επιχείρησης και το μεταφορικό μέσο έτοιμα να εκδοθούν κατά παραγγελία.

- Πολλές από τις επιχειρήσεις που έλαβαν εικονικά στοιχεία από τον παραπάνω εκδότη έλαβαν και από άλλες εξαφανισμένες επιχειρήσεις.

Κατόπιν των ανωτέρω η Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά του αρχεία κατά το φορολογικό έτος 2015, τριάντα έξι (36) και κατά το φορολογικό έτος 2016 δώδεκα (12) εικονικά φορολογικά στοιχεία που αφορούν σε ανύπαρκτες

συναλλαγές στο σύνολό τους, αξίας 156.109,50€ χωρίς Φ.Π.Α. και 17.089,10€ χωρίς Φ.Π.Α. αντίστοιχα σε κάθε έτος, από τον, Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα τα ακόλουθα:

1. Φορολογικό έτος 2015

Α/Α	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
1	ΤΔΑ	29/6/2015	SCRAP ΠΑΛΙΟΣ ΧΑΛΚΟΣ	21.292,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
2	ΤΔΑ	30/6/2015	SCRAP ΠΑΛΙΟΣ ΟΡΕΙΧΑΛΚΟΣ	19.173,60	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
3	ΤΔΑ	2/7/2015	SCRAP ΠΑΛΙΟΣ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟ	11.279,40	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
4	ΤΔΑ	4/7/2015	SCRAP ΠΑΛΙΟ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	8.866,80	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
5	ΤΔΑ	6/7/2015	SCRAP ΠΑΛΙΟΣ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟ	12.085,70	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
6	ΤΔΑ	7/7/2015	SCRAP ΠΑΛΙΟΣ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟ	10.538,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
7	ΤΔΑ	7/7/2015	SCRAP ΠΑΛΙΟΣ ΧΑΛΚΟΣ	11.584,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
8	ΤΔΑ	8/7/2015	SCRAP ΠΑΛΙΟΣ ΟΡΕΙΧΑΛΚΟΣ	6.881,60	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
9	ΤΔΑ	9/7/2015	SCRAP ΠΑΛΙΟΣ ΧΑΛΚΟΣ	23.488,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
10	ΤΔΑ	1/11/2015	SCRAP ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	475,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
11	ΤΔΑ	12/12/2015	SCRAP ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	1.295,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
12	ΤΔΑ	12/12/2015	SCRAP ΚΑΛΩΔΙΑ	1.250,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
13	ΤΔΑ	14/12/2015	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	1.050,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
14	ΤΔΑ	14/12/2015	SCRAP ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	1.211,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
15	ΤΔΑ	14/12/2015	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	1.265,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
16	ΤΔΑ	15/12/2015	SCRAP ΣΙΔΕΡΑ	1.297,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
17	ΤΔΑ	15/12/2015	SCRAP ΚΑΛΩΔΙΑ	1.170,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)
18	ΤΔΑ	15/12/2015	SCRAP ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	1.169,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^Α Ν.2859/2000)

19	ΤΔΑ	16/12/2015	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	1.144,50	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
20	ΤΔΑ	16/12/2015	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	1.155,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
21	ΤΔΑ	16/12/2015	SCRAP ΣΙΔΕΡΑ	1.200,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
22	ΤΔΑ	17/12/2015	SCRAP ΚΑΛΩΔΙΑ	1.270,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
23	ΤΔΑ	17/12/2015	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	1.210,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
24	ΤΔΑ	17/12/2015	SCRAP ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	1.211,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
25	ΤΔΑ	18/12/2015	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	1.015,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
26	ΤΔΑ	18/12/2015	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	1.237,50	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
27	ΤΔΑ	19/12/2015	SCRAP ΣΙΔΕΡΑ	1.237,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
28	ΤΔΑ	19/12/2015	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	1.284,50	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
29	ΤΔΑ	21/12/2015	SCRAP ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	1.253,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
30	ΤΔΑ	21/12/2015	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	1.092,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
31	ΤΔΑ	22/12/2015	SCRAP ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	1.278,90	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
32	ΤΔΑ	22/12/2015	SCRAP ΚΑΛΩΔΙΑ	1.190,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
33	ΤΔΑ	23/12/2015	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	1.188,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
34	ΤΔΑ	30/12/2015	SCRAP ΣΙΔΕΡΑ	1.250,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
35	ΤΔΑ	30/12/2015	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	1.295,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
36	ΤΔΑ	30/12/2015	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	227,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
ΣΥΝΟΛΟ				156.109,50	

2. Φορολογικό έτος 2016

A/A	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΗΜΕΡΟ- ΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
1	TIM	20/1/2016	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	486,40	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
2	TIM	21/1/2016	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	494,10	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
3	TIM	21/1/2016	SCRAP ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	480,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
4	TIM	22/1/2016	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	457,60	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
5	TIM	23/1/2016	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	450,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
6	TIM	25/1/2016	SCRAP ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	432,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
7	TIM	26/1/2016	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	495,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
8	TIM	26/1/2016	SCRAP ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	480,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
9	TIM	26/1/2016	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	320,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
10	TIM	27/1/2016	SCRAP ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	5.910,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
11	TIM	29/1/2016	SCRAP ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	5.868,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
12	TIM	2/2/2016	SCRAP ΧΑΛΚΟΣ	1.216,00	ANEY (ΑΡΘΡΟ 39 ^A N.2859/2000)
ΣΥΝΟΛΟ				17.089,10	

Επειδή, με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς του και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των υπό κρίση συναλλαγών και την καλοπιστία του ως λήπτη (που εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016).

Κατά συνέπεια, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί πραγματικών συναλλαγών, και καλοπιστίας του ως λήπτη, απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«.....Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ...»

Επειδή, από τον φάκελο της υπό κρίση υπόθεσης δεν προκύπτει να υπέβαλε ο προσφεύγων σε κανένα στάδιο του φορολογικού ελέγχου αίτημα για κοινοποίηση της από09.2021 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.).

Επειδή, στις από 22.11.2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014) και μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν. 4172/2013 και 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ αναφέρονται διεξοδικά τα σημεία της έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. που αφορούν στις συναλλαγές του εκδότη των φορολογικών στοιχείων με τον προσφεύγοντα, καθώς και οι λόγοι για τους οποίους τα εκδοθέντα από τον , Α.Φ.Μ. φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράλειψης κοινοποίησης επισυναπτόμενων εγγράφων και παραβίασης του δικαιώματος δικαστικής προστασίας απορρίπτεται ως ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό του προσφεύγοντος.

Επειδή, με το άρθρο 55 του ν. 4174/2013, ως ίσχυε έως 16/10/2015 οριζόταν ότι:

«2. ... γ) 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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 4 περ. β' του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129/17.10.2015) ορίζεται ότι:

«4. β. Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 καταργείται.»

Επειδή, με το άρθρο 7 παρ. 3 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: ... 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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι:

«Η ισχύς του νόμου αυτού αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις επιμέρους διατάξεις του.»

Η διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ορθώς καταλόγισε το πρόστιμο που επιβάλλεται σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. /28.12.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Με αριθ.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015

Πρόστιμο	50.075,64€
----------	------------

Με αριθ.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ

Διαφορά φόρου	46.683,80€
Πρόστιμο παρ. 1 ^α αρ. 58 Κ.Φ.Δ.	23.341,90€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	5.962,43€
Σύνολο φόρου για καταβολή	75.988,13€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Με αριθ.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ

Διαφορά φόρου	4.049,65€
Πρόστιμο παρ. 1 ^α αρ. 58 Κ.Φ.Δ.	2.024,83€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	383,18€
Σύνολο φόρου για καταβολή	6.457,66€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.