



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29.04.2022

Αριθμός απόφασης: 1478

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στη του Δήμου του κατά της υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30.12.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» , με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 4.156,04 ευρώ (8.312,08 x 50%).

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 06.12.2021 έκθεσης ελέγχου επιβολής προστίμου άρθρου 55 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Πρόκειται για ανώνυμη εταιρεία, με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 12.09.2000, με κύρια δραστηριότητα «υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων με παροχή υπηρεσιών περιποίησης πελατών» και με έδρα στη του Δήμου του

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης εκδόθηκε για την προσφεύγουσα εταιρεία η με αριθ. /2021 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, συνεπεία της Οριστικής Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της ίδιας Υπηρεσίας για την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. Σύμφωνα με το πόρισμα της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου, η επιχείρηση «.....» έχει κριθεί ως εικονική για το σύνολο των στοιχείων που εξέδωσε κατά τη χρήση 2015. Από τον έλεγχο αυτό προέκυψε ότι μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία εκδόσεως είναι και η προσφεύγουσα.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα έλαβε κατά τη χρήση 2015 από την οντότητα «.....», ενενήντα τέσσερα (94) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 36.139,43 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 8.312,14 ευρώ, τα οποία έχουν κριθεί εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε δυνάμει της υπ' αριθ. /2021 εντολής στα βιβλία που προσκομίστηκαν, στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ΜΥΦ της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε ότι τα εν λόγω τιμολόγια έχουν συμπεριληφθεί στα βιβλία και τις δηλώσεις της για το φορολογικό έτος 2015. Ωστόσο, τα φορολογικά αυτά στοιχεία δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο λόγω καταστροφής τους από πλημμύρα στο χώρο όπου φυλάσσονταν (σύμφωνα την υπ' αριθ. πρωτ. /2020 σχετική βεβαίωση του Αρχηγείου Πυροσβεστικού Σώματος). Από τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης εκδόθηκε το με αριθ. /2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του αρ. 28 του ν.4174/2013, το οποίο επιδόθηκε την 15.11.2021 στον Πρόεδρο Δ.Σ. και Διευθύνοντα Σύμβουλο της επιχείρησης, κ. Η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε υπόμνημα με τις απόψεις της επί του σημειώματος διαπιστώσεων εντός της οριζόμενης προθεσμίας των 20 ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος και ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση της υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, ποσού 4.156,04 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, προβάλλοντας τον κάτωθι λόγο:

- Εφαρμογή του άρθρου 3 παρ. 4 του ν.4337/2015 ως ευνοϊκότερη διάταξη, με την οποία επήλθε κατάργηση των επιβαλλόμενων προστίμων για την παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, στην Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης για την εκδότρια των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., αναφέρονταν μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

«Ο έλεγχος προκειμένου να συλλέξει πληροφορίες αναζήτησε στοιχεία (φορολογικά παραστατικά, τρόπο εξόφλησης, συμφωνητικά κ.α.) από τους αντισυμβαλλόμενους.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε βάσει των στοιχείων που συγκεντρώθηκαν διαπιστώθηκαν τα εξής:

Καταλληλότητα επαγγελματικών εγκαταστάσεων.

Διαπιστώθηκε ότι ως έδρα της παραπάνω ελεγχόμενης, έχει δηλωθεί επαγγελματική εγκατάσταση στην οδό- Επίσης δηλώνει υποκατάστημα στην

.....- και αποθήκη στην διεύθυνση - Από το πληροφοριακό σύστημα της περιουσίας της υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος δεν έχει ακίνητα στην κατοχή του και συνεπώς η έδρα δεν βρίσκεται σε ιδιόκτητο χώρο, ούτε ανήκει στη σύζυγο (..... ΑΦΜ), ούτε περιλαμβάνεται στο έντυπο Ε3 το σύνολο των ενοικίων. Διενεργήθηκε αυτοψία στην έδρα και διαπιστώθηκε ένα μικρό κατάστημα (κλειστό) με ταμπέλα το όνομα του ελεγχόμενου και δραστηριότητα είδη καθαριότητας. Στη συνέχεια στην που έχει δηλωθεί σαν υποκατάστημα διαπιστώσαμε ότι δεν υπάρχει. Τέλος αναζητώντας την αποθήκη στην οδό διαπιστώσαμε μια άδεια αποθήκη, επικοινωνώντας με την ιδιοκτήτρια της αποθήκης ΑΦΜ μας ενημέρωσε ότι ο ελεγχόμενος είχε ενοικιάσει την αποθήκη για λίγους μήνες πολύ παλιά από τη χρήση 2015 και έκτοτε παραμένει αποθήκη για χρήση της

Ανυπαρξία αγορών και δαπανών

Η ελεγχόμενη για τη χρήση 2015 έχει υποβάλει ΜΥΦ (συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών).

Για τη χρήση 2015 στις υποβληθείσες καταστάσεις έχουν καταχωρηθεί αγορές και δαπάνες αξίες 23.622,00 € και στις αντίστοιχες καταστάσεις εσόδων αντισυμβαλλόμενων 16.291,50€, ενώ στο Ε3 του ελεγχόμενου έχουν καταχωρηθεί αγορές 570.660,26 και δαπάνες 23.340,93€.

Στις αντίστοιχες καταστάσεις εσόδων χρήσης 2015 έχουν καταχωρηθεί 483.642,56€ και των αντισυμβαλλόμενων 488.010,84€.

Διαπιστώνουμε ότι ο ελεγχόμενος με αγορές και δαπάνες χρήσης 2015 αξίας 16.291,50€ πραγματοποίησε πωλήσεις για τη χρήση 2015 αξίας 615.677,22€.

Πληρωμή από πελάτες

Σε όλες των περιπτώσεων οι πληρωμές γίνονται τοις μετρητοίς καθώς πρόκειται για φορολογικά παραστατικά καθαρής αξίας έως 500,00€.

Ανυπαρξία προσωπικού για την εκτέλεση των εργασιών

Η ελεγχόμενη δεν εμφανίζει δαπάνες μισθοδοσίας στο Ε3 χρήσης 2015.

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Από τα παραπάνω αναλυτικά αναφερόμενα, ο έλεγχος κρίνει:

Ότι η ελεγχόμενη συστάθηκε εμφανίζοντας μεν φορολογική εικόνα ενεργής επιχείρησης πλην όμως δημιουργήθηκε αποκλειστικά για την έκδοση, διακίνηση και εμπορία κατ' εξακολούθηση και κατά σύστημα φορολογικών στοιχείων, με σκοπό την παράνομη ωφέλεια και τον προσπορισμό του συνόλου του ΦΠΑ που δεν απέδιδε στο Δημόσιο. Συνεπώς η ελεγχόμενη είναι επιχείρηση που συστάθηκε εμφανίζοντας μεν φορολογική εικόνα ενεργής επιχείρησης, η ανυπαρξία αγορών για είδη που εμφανίζεται ότι εμπορευόταν, η ανυπαρξία προσωπικού, η έκδοση φορολογικών στοιχείων πάντα μικρότερης των 500,00€ για να μην αποδεικνύεται η εξόφληση αποδεικνύουν ότι μοναδικός σκοπός της ελεγχόμενης, είναι η έκδοση ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων και η διακίνησή τους προς διάφορους λήπτες (επιχειρήσεις) ώστε να αποκτήσουν οικονομικό όφελος σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου (ελάχιστη ή μηδενική καταβολή ΦΠΑ και μείωση φορολογητέων εσόδων).»

Επειδή, μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την ως άνω εκδότρια εταιρεία ήταν και η προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, κρίθηκε ότι έλαβε στη χρήση 2015 ενενήντα τέσσερα (94) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 36.139,43 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 8.312,14 ευρώ.

Επειδή, εν προκειμένω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης έκρινε τα ανωτέρω τιμολόγια εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.

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

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

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

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

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

επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή, εν προκειμένω οι παραβάσεις της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων διαπράχθησαν εντός της χρήσης 2015, ήτοι πριν την κατάθεση του Ν.4472/2017 (13/5/2017), ενώ κατά αυτήν ημερομηνία δεν είχε εκδοθεί ακόμη η οριστική πράξη επιβολής προστίμου, γεγονός που έλαβε χώρα την 06.12.2021.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης κύρωσης. Ωστόσο, εν προκειμένω η επιβολή του προστίμου βασίζεται σε απολύτως σαφή διάταξη νόμου που καθορίζει το μεταβατικό στάδιο μέχρι την πλήρη κατάργηση των προστίμων για λήψη εικονικών τιμολογίων.

Ως εκ τούτου, ορθώς επιβλήθηκε το κρινόμενο πρόστιμο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 79 του Ν. 4472/2017 που εφαρμόζονται στην υπό κρίση περίπτωση και συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **30.12.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» , με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της υπ' αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Η με αριθμό/2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015.

Καταλογιζόμενο ποσό: 4.156,04 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.