



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. : 176 71 - Καλλιθέα

Κώδικας

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 20/ 05 / 2022

Αριθμός Απόφαση 1853

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 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 20/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με ΑΦΜ, που εδρεύει στη

..... επί του(κόμβος) Θέση -ΤΚ , κατά:

- Της υπ. αριθ. / / 2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2015

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 **20-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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 την υπ' αριθμ./...../2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5 - ν.4337/2015) για την φορολογική περίοδο 01/01 - 16/10/2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 134.210,32€ (€335.525,80χ 40%) διότι: ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, είκοσι τέσσερα (24) εικονικά φορολογικά στοιχεία για το σύνολο της συναλλαγής, συνολική καθαρή αξία 335.525,80€, εκδόσεως της επιχείρησης, ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 5 & 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και 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 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου(άρθρου 7§§3&5 - ν.4337/2015) εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, κατόπιν της από 12-10-2021 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.

Εν συνεχεία η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθ./06-12-2021 ενδικοφανή προσφυγή, για την υπ' αριθμ./...../2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5-ν.4337/2015) για την φορολογική περίοδο 01/01 - 16/10/2015, η οποία εξετάστηκε από την υπηρεσία μας και εκδόθηκε η υπ' αριθ./2022 απορριπτική απόφαση.

Β. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, διενήργησε έλεγχο για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2015, με την υπ' αριθ...../2021 εντολή μερικού ελέγχου του προϊστάμενου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για εισόδημα (Ν.4172/13) και ΦΠΑ (ν.2859/00).

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από τον ελεγκτή, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την ανωτέρω Έκθεση και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στις 22-11-2021 νόμιμα το υπ. αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν.4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα, στις 06-12-2021 υπέβαλε το με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος, εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 20-12-2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1) Φορολογίας εισοδήματος, 2)Πρόστιμο του άρθρου 56 ν. 4174/2013, 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Ν. 2859/2000) και 4)Πρόστιμο ΦΠΑ (άρθρο 79 ν.4472/2017), με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΠΡΟΣΤΙΜΟ (ΑΡΘΡΟΥ 56 Ν. 4174/2013)

- Την υπ' αριθ./...../2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 56 ν.4174/2013), για το φορολογικό έτος 2015 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00€ διότι:

Δεν υπέβαλε το Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών που ορίζεται στην παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΔ στη Φορολογική Διοίκηση.

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 3 του ΚΦΔ.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ./...../2012 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01 - 31/12/2015 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 109.083,99€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) ποσού 54.542,00€, ήτοι συνολικού ποσού 163.625,99€.

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 335.525,80€ συν λοιπές καταναλωτικές δαπάνες που δεν

αναγνωρίζονται για έκπτωση ποσού 44.059,95€ μείον αναγνωριζόμενη ζημία δήλωσης 3.433,80€) ύψους 376.151,70€.

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./...../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 71.967,01€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 35.983,51€, ήτοι συνολικού ποσού 107.950,52€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω των λογιστικών διαφορών ελέγχου (εικονικά φορολογικά στοιχεία ποσού) ύψους 335.525,80€.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των λογιστικών διαφορών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./...../2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) φορολογικής περιόδου 01/01 - 31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 33.999,67€ (€67.999,34x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα, με την αρ. πρωτ./20-01-2022 ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της υπ. αριθ./...../2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12-2015 προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

-Ότι η Προσβαλλόμενη Πράξη είναι άκυρη διότι είναι νομικά πλημμελείς.

-Παραβίαση της αρχής ασφάλειας δικαίου.

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, 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 πραγματοποίησής 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 12-10-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), για την εκδότρια επιχείρηση, ΑΦΜ, και για την λήπτρια επιχείρηση 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:

Για την εκδότρια επιχείρηση, ΑΦΜ, διαπιστώθηκαν τα εξής:

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:

2)

ΧΡΗΣΗ 2014

Έχει εκδώσει 6 φορολογικά στοιχεία συν. καθ. αξίας 127.940,00€ ενώ έχει λάβει 12 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 125.611,078€ εκ των οποίων τρία (3) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 86.021,25€ και δύο (2) στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 36.622,00€, ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 122.643,25€ από τις επιχειρήσεις και, των οποίων όλα τα εκδοθέντα στοιχεία κρίθηκαν από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Αττικής 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 για την χρήση 2014.

ΧΡΗΣΗ 2015

Έχει εκδώσει 457 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 9.366.659,74€ ενώ έχει λάβει 270 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 8.226.231,46€ εκ των οποίων εξήντα επτά (67) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 5.404.864.37€ έκδοσης, δεκατέσσερα (14) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 838.804,00€ έκδοσης, δεκατέσσερα (14) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 548.389,15€ έκδοσης και δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία συν. καθ. αξίας 1.317.957,45€ έκδοσης , ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 8.110.014,97€ κρίθηκαν από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Αττικής 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 για την χρήση 2015.

ΧΡΗΣΗ 2016

Έχει εκδώσει 127 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 340.523,44€ ενώ έχει λάβει 60 φορολογικά στοιχεία συν. καθ. αξίας 355.399,07€ εκ των οποίων δέκα (10) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας κρίθηκαν από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Αττικής 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 για την 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 80 φορολογικά στοιχείων 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 οντότητες ότι εξοφλούν την εκδότρια επιχείρηση στους λήπτες των φορολογικών στοιχείων ως αναλυτικά αναφέρεται στην σχετική έκθεση ελέγχου.

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)ΧΡΗΣΗ 2015 108 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 8.110.014,97€

3)ΧΡΗΣΗ 2016 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)ΧΡΗΣΗ 2015 457 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 9.366.659,74€
- 3)ΧΡΗΣΗ 2016 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 φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 6.959.879,45€ και μετά τις 17-10-2015 202 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.406.780,29€).....

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Πέραν των αναφερομένων ανωτέρω για την επιχείρηση

- 1)την ουσιαστική ανυπαρξία αγορών
- 2)την ανυπαρξία προσωπικού ως προς την δυνατότητα παροχής οποιασδήποτε υπηρεσίας, ο έλεγχος διαπιστώνει τα κάτωθι
- 3)την λήψη και έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας
- 4)την συμμετοχή τους στο κύκλωμα έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων
- 5)την μη διάθεση των λογιστικών αρχείων στον έλεγχο

ως προς τις επίμαχες συναλλαγές με την επιχείρηση (λήπτρια)
ο έλεγχος διαπιστώνει επιπλέον:

Ως προς τον τρόπο εξόφλησης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων

Από το αναλυτικό καθολικό που προσκόμισε στον έλεγχο η επιχείρηση (προσφεύγουσα) για τον προμηθευτή και τα προσκομισθέντα αποδεικτικά πληρωμής προκύπτουν τα κάτωθι:

Η συνολική αξία των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων είναι 403.525,14€ και έναντι αυτών η επιχείρηση κατέβαλε:

- 11.915,00€ στις 14-04-2015 με έμβασμα της Εθνικής Τράπεζας
- 1.500,00€ στις 16-04-2015 χωρίς να προσκομισθεί το σχετικό παραστατικό
- 13.926,00€ στις 14-05-2015 χωρίς να προσκομισθεί το σχετικό παραστατικό
- 3.000,00€ στις 15-05-2015 χωρίς να προσκομισθεί το σχετικό παραστατικό

2.000,00€ στις 22-05-2015 με κατάθεση στην Εθνική Τράπεζα και στην συνέχεια υπάρχει επιστροφή της πληρωμής αντίστοιχου ποσού στο προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό

2.000,00€ στις 29-05-2015 με κατάθεση στην Εθνική Τράπεζα και στην συνέχεια υπάρχει επιστροφή της πληρωμής αντίστοιχου ποσού στο προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό

500,00€ στις 03-06-2015 με κατάθεση στην Εθνική Τράπεζα και στην συνέχεια υπάρχει επιστροφή της πληρωμής αντίστοιχου ποσού στο προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό

2.000,00€ στις 05-06-2015 με κατάθεση στην Εθνική Τράπεζα και στην συνέχεια υπάρχει επιστροφή της πληρωμής αντίστοιχου ποσού στο προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό

2.000,00€ στις 12-06-2015 με κατάθεση στην Εθνική Τράπεζα και στην συνέχεια υπάρχει επιστροφή της πληρωμής αντίστοιχου ποσού στο προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό

500,00€ στις 16-06-2015 με κατάθεση στην Εθνική Τράπεζα και στην συνέχεια υπάρχει επιστροφή της πληρωμής αντίστοιχου ποσού στο προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό

2.000,00€ στις 22-06-2015 με κατάθεση στην Εθνική Τράπεζα και στην συνέχεια υπάρχει επιστροφή της πληρωμής αντίστοιχου ποσού στο προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό

373.184,14€ στις 12-02-2016 χωρίς να προσκομισθεί το σχετικό παραστατικό και χωρίς να προκύπτει από τους τραπεζικούς λογαριασμούς της αντίστοιχη πληρωμή.

Από το άνοιγμα του λογαριασμού που τηρεί η επιχείρηση στην Εθνική τράπεζα προκύπτει ότι οι μόνες μεταφορές από τις ανωτέρω αναφερόμενες είναι στις 14-04-2015 ποσό 11.915,00€, στις 03-06-2015 ποσό 500,00€, στις 06-05-2015 ποσό 2.000,00€ δηλ. συνολικό ποσό 14.415,00€ όταν η συνολική αξία των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων είναι 403.525,14€.

-ΑΝΑΓΡΑΦΟΜΕΝΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

Στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αναγράφονται ως μεταφορικά μέσα οχήματα ΦΙΧ τα οποία ανήκαν κατά τον χρόνο έκδοσης των φορολογικών στοιχείων είτε στην επιχείρηση, είτε σε τρίτους.

Ειδικότερα τα ΦΙΧ με αρ. κυκλοφορίας,,, ανήκαν στην επιχείρηση, το στην

Ο έλεγχος διαπιστώνει ότι σε πολλές περιπτώσεις το μικτό βάρος του μεταφορικού μέσου και επομένως και το καθαρό βάρος (περίπου το 50% του μικτού) είναι τέτοιο που είναι αδύνατο να μετέφερα τα αναφερόμενα στα φορολογικά στοιχεία είδη.

Ενδεικτικά αναφέρουμε:

ως προς τα στοιχεία έκδοσης

1)Δελτίο αποστολής/2015

Στο ανωτέρω Δ.Α. αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο το ΦΙΧ με μικτό βάρος 13.500 κιλά και μεταφέρει 18.880 lt κρασί

2)Δελτίο αποστολής/2015

Στο ανωτέρω Δ.Α. αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο το ΦΙΧ με μικτό βάρος 13.500 κιλά και μεταφέρει 10.110 lt κρασί, 660 lt ρούμι και 42 lt καθαρή βενζίνη και white spirit σύνολο 10.812 lt,

3)Τιμολόγιο- Δελτίο αποστολής/2015

Στο ανωτέρω Τ.Δ.Α. αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο το ΦΙΧ με μικτό βάρος 13.500 κιλά και διάφορα τρόφιμα συνολικού βάρους 9.200 κιλά

4)Τιμολόγιο- Δελτίο αποστολής/2015

Στο ανωτέρω Τ.Δ.Α. αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο το ΦΙΧ με μικτό βάρος 13.500 κιλά και μεταφέρει 25.200 lt κρασί

5)Τιμολόγιο- Δελτίο αποστολής/2015

Στο ανωτέρω Τ.Δ.Α. αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο το ΦΙΧ με μικτό βάρος 13.500 κιλά και μεταφέρει 12.000 lt κρασί, 1.440 lt ούζο 676 κιλά υδροχλωρικό οξύ.

Κατόπιν των ανωτέρων αναφερομένων η επιχείρηση ΑΦΜ

..... έλαβε στην χρήση 2015 (και έως τις 16-10-2015) είκοσι τέσσερα (24)

φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 335.525,80€ έκδοσης ΑΦΜ

....., τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.

Για τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου εκδόθηκαν το με αριθμό/2021 Σημείωμα

Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση προς Ακρόαση και ο με αριθμό/2021 Προσωρινός

Προσδιορισμός Προστίμου τα οποία επιδόθηκαν στην επιχείρηση.

Η επιχείρηση μετά την επίδοση του με αρ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου-

Κλήσης προς Ακρόαση μέσω mail έστειλε στον έλεγχο τις με αρ πρωτ./2021

έγγραφες εξηγήσεις χωρίς να αναφέρει σε αυτές κάποιο πρόσθετο στοιχείο που να

διαφοροποιεί τις αρχικές διαπιστώσεις του ελέγχου.

(Για περισσότερη ανάλυση βλέπε την από 12-10-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου

[εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης

Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής).

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 12-10-2021 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

είναι αβάσιμοι.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλήρως αιτιολογημένη καθόσον, στην από 12-10-2021 έκθεση μερικού ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, και στην από 20-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

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 της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), η οποία κοινοποιείται ταυτόχρονα με την καταλογιζόμενη πράξη.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται, καθόσον η έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένη και γίνεται σαφές ότι πρόκειται για λήπτη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12-10-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/2013(ΚΦΔ)] της Υπηρεσίας Ερευνών Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) και στην από την 20-12-2021 έκθεση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνεται 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./20-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της υπ. αριθ./...../2021 πράξης.

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

Πρόστιμο Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Φορολογική περίοδος 1/01 - 31/12/2015 (υπ' αρ./...../2021)

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: (€33.999.67χ50%)= 33.999,67€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.