



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 20 /05/ 2022

Αριθμός Απόφασης 1848

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 **20/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Τ. με ΑΦΜ, κάτοικος στην περιοχή , κατά:
 - Της υπ. άριθ. /**1090/21-12-2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5 ν.5337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, 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 ενδικοφανή προσφυγή του Τ. 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Α. Με το αρ. Πρωτ. ΑΤΤ.....ΕΞ2020/06-10-2020 έγγραφο της, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ (αρ, πρωτ. Δ.Ο.Υ. /09-10-2020), α) το από 29-09-2020 Δελτίο Πληροφοριών, με επισυναπτόμενη την με αρ. /24-09-2020 ΣΔΕ-Κλήση σε ακρόαση και β) την από 22-09-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου από τα οποία προκύπτουν ότι η ατομική επιχείρηση " Τ. με ΑΦΜ (ο προσφεύγων) είναι λήπτρια για την χρήση 2014 δέκα (10) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 41.229,50€ πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΑΕ ' με ΑΦΜ

Β. Η Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ (αρ, πρωτ. Δ.Ο.Υ. /16-03-2020), το με αριθ. πρωτ. /12-03-2020 Δελτίο Πληροφοριών με επισυναπτόμενη την 16-12-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου από τα οποία προκύπτουν ότι η ατομική επιχείρηση " Τ. με ΑΦΜ (ο προσφεύγων) είναι λήπτρια για την χρήση 2014 έξι (6) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, καθαρής αξίας 13.575,00€ πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΕΠΕ ' με ΑΦΜ

Γ. Κατόπιν των ανωτέρω, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, εξέδωσε την υπ. αριθ. /05-11-2020 εντολή μερικού ελέγχου, για την φορολογική περίοδο 01/01 -31/12-2014 για την ατομική επιχείρηση " Τ. με ΑΦΜ, για ΚΦΑΣ. Στην συνέχεια ο έλεγχος κοινοποίησε α) στις 09-11-2020 στον προσφεύγοντα στην Δ.Ο.Υ., την με αριθ. πρωτ. /09-11-2020 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών

δηλώσεων, β) με συστημένη επιστολή(RE.....GR), στην έδρα της ατομικής επιχείρησης την με αριθ. πρωτ./01-06-2021 Πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών για το έτος 2014 και παρελήφθη στις 09-06-2021.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενων των ανωτέρω, 1) απέστειλε ηλεκτρονικά το βιβλίο εσόδων – εξόδων του έτους 2014 και 2) με την με αριθ. πρωτ./21-07-2021 Απόδειξη Παραλαβής Βιβλίων και Στοιχείων ο έλεγχος παρέλαβε από τον προσφεύγοντα :

α) ένα κλασέρ με φορολογικά στοιχεία αγορών, δαπανών και εξοφλήσεις αυτών χωρίς καταγραφή εκάστου στοιχείου,

β) ένα Δ.Α. (Πράξη Θεώρησης/20-09-2011 σελίδες 200-250),

γ) την δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με φωτοτυπίες τα δικαιολογητικά αυτής,

δ) σε φωτοτυπία το υπ' αριθ./18-12-2013 ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας,

ε) την υπ' αριθ. πρωτ./21-07-2021 υπεύθυνη δήλωση περί παράδοσης των στελεχών έτους 2014 (στοιχεία διακίνησης και αξίας) σε συνάδελφο που διενεργεί έλεγχο για το έτος 2015.

Επιπλέον, ο έλεγχος συνέταξε την υπ' αριθ. πρωτ./08-10-2021 Πρόσκληση προσκόμισης των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ./29-12-2014 & Δ.Α.-Τ.Π./19-12-2014) που έχουν εκδοθεί από την επιχείρηση «..... ΕΠΕ» με Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. Κ' Αθηνών καθώς και το ιδιωτικό συμφωνητικό έργου σχετικά με το ανωτέρω Τ.Π.Υ..

Με την με αριθ. πρωτ./20-10-2021 Απόδειξη Παραλαβής Βιβλίων και Στοιχείων ο έλεγχος παράλαβε τα ανωτέρω δύο φορολογικά στοιχεία και με το με αριθ. πρωτ./01-11-2021 ηλεκτρονικό μήνυμα, ο προσφεύγων δήλωσε ότι «σχετικά με τα τιμολόγια της επιχείρησηςΕΠΕ που εκδόθηκαν το 2014, δεν συντάξανε ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας γιατί το εκάστοτε τιμολόγιο δεν ξεπερνούσε το ποσό των 6.000 ευρώ».

Στην συνέχεια ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και της δικές του διαπιστώσεις, συνέταξε και κοινοποίησε νόμιμα στις 25-11-2021 στον προσφεύγοντα το υπ.αριθ./23-11-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων, στις 16-12-2021 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. 49672 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στην από 21-09-2021 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων & Στοιχείων με βάση την οποία ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, εξέδωσε την κατωτέρω Πράξη:

-Την υπ. αριθ./1090/21-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν.5337/2015), για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 10.960,90€[(41.229,50€χ 20%=8.245,90€),(€13.575,00χ20%=2.715.00€)] διότι:

α) ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, δέκα (10) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το πρόσωπο του εκδότη, καθαρής αξίας 41.229,50€ πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΑΕ' ' με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ(περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.δ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

β) ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το πρόσωπο του εκδότη, καθαρής αξίας 13.575,00€ πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΜΟΝ. ΕΠΕ' ' με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ(περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.δ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει την ακύρωση της παραπάνω Πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Με την αρ. πρωτ./20-01-2022 ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2022 ΕΜΠ/04-05-2022 υπόμνημα με πρόσθετους λόγους του Τ. με ΑΦΜ, ζητάει την ακύρωση της παραπάνω Πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου που κοινοποιήθηκε η πράξη προστίμου για την χρήση 2014.

-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.

-Παράβαση της αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης κύρωσης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της

παράλειψης,...», με τις διατάξεις του άρθρου 63§6 του ίδιου νόμου, ότι: «**Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης**» και με τις διατάξεις του άρθρου 36 §1,2 περ. γ του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:**

.....
γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά»,

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66), ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, ως προς την έννοια της φοροδιαφυγής στον Κ.Φ.Δ., μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ., για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής, και παρασχέθηκαν διευκρινίσεις με την ΠΟΛ 1142/15-09-2016, με

την οποία ορίζεται ότι: «1. Κατάργηση αδικημάτων φοροδιαφυγής του ν.2523/1997 (άρθρο 71 του Κ.Φ.Δ.) Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι τα άρθρα 17, 18, 19, 20 και 21 του ν.2523/1997, καταργούνται. [...] Περαιτέρω, με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή στις ρυθμίσεις του ν.2523/1997 (άρθρα 17-21), εννοούνται στο εξής οι αντίστοιχες διατάξεις των νέων άρθρων 66 έως 70 του Κ.Φ.Δ. [...]

B. Εγκλήματα φοροδιαφυγής για περιπτώσεις έκδοσης, αποδοχής, φορολογικών στοιχείων και για τη νόθευση φορολογικών στοιχείων i. Σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία, ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το εάν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου. Τα ως άνω εγκλήματα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών (ανεξαρτήτως της αναγραφόμενης αξίας συναλλαγής).[...] Το άρθρο 66, τέθηκε όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου. Το προηγούμενο άρθρο 66 το οποίο περιέχει τις μεταβατικές διατάξεις του Κ.Φ.Δ., αναριθμήθηκε σε άρθρο 72.

Επειδή, στην παρ. 27 α του άρθρου 66 Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), ορίζεται ότι: «27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σχετικά με τη ρύθμιση που εισάγεται με το άρθρο 32, αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής: «Με σειρά αποφάσεων του ΣΤΕ κρίθηκε πως η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους και να εκδίδει σχετικές πράξεις πρέπει να είναι εύλογη και να ανταποκρίνεται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου που αποτελεί έκφραση της Συνταγματικής Αρχής του Κράτους Δικαίου (ΣΤΕ Ολομ 1738/2017). Η υφιστάμενη διάταξη που προβλέπει υπό προϋποθέσεις την παράταση της προθεσμίας παραγραφής σε 20ετή υπό τον όρο διαπιστώσεως φοροδιαφυγής, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη μείζονα σκέψη της ΣΤΕ Ολομ. 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη.... Ο περιορισμός της

προθεσμίας παραγραφής από είκοσι σε δέκα έτη για την περίπτωση που διαπιστώνεται φοροδιαφυγή συνιστά βελτίωση της θέσης των φορολογουμένων σε σύγκριση με τη σήμερα ισχύουσα και ως εκ τούτου νομίμως τίθεται αναδρομικά σε περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018.» Επί δε του άρθρου 66 αναφέρονται τα εξής: «Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται οι μεταβατικές ρυθμίσεις για τις οποίες γίνεται αναλυτικά λόγος στις επιμέρους διατάξεις του παρόντος. Επίσης, περιλαμβάνεται ανά διάταξη ο χρόνος έναρξης εφαρμογής τους, όταν δεν συμπίπτει με τον χρόνο έναρξης ισχύος από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως».

Επειδή στην υπό εξέταση υπόθεση, η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, λόγω αρμοδιότητας, εξέδωσε την προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, σύμφωνα με τις διαλαμβανόμενες στις αποσταλείσες

α) 06-11-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, με αρ.πρωτ.ΑΤΤ.....ΕΞ2020/06-10-2020 έγγραφο της & β) 16-12-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ (αρ, πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ/16-03-2020) και την από 21-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., δυνάμει του πορίσματος της οποίας, ο προσφεύγων υπέπεσε σε δέκα έξι (16) παραβάσεις . Ειδικότερα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2014, διαπιστώθηκε η λήψη εκ μέρους του προσφεύγοντα δέκα (10) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, καθαρής αξίας 41.229,50€ πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΑΕ ' με ΑΦΜ και έξι (6) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, καθαρής αξίας 13.575,00€ πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΜΟΝ. ΕΠΕ ' με ΑΦΜ

Επειδή η λήψη των παραπάνω δέκα έξι (16) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνιστά φοροδιαφυγή σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013.

Επειδή από τον συνδυασμό των παραπάνω αναφερομένων συνάγεται ότι η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής για διενέργεια ελέγχου και επιβολή προστίμου του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 στην κρινόμενη χρήση 2014, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 και της παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997, καθίσταται, κατ' εξαίρεση, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ 27α του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 δεκαετής, λόγω της διαπιστωθείσας φοροδιαφυγής. Επομένως, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου στη χρήση 2014 δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον χρόνο έκδοσης (21/12/2021) της προσβαλλόμενης πράξης, καθόσον παραγράφεται, σύμφωνα με τα ανωτέρω, μετά το πέρας δεκαετίας και συγκεκριμένα την 31/12/2025. Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα, κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

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 συναλλακτικός 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 προσκόμισε ικανά στοιχεία, που να αποδεικνύει 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 επιτηδεύματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 επιτηδεύματος 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 πραγματοποιήσεως της), είτε ότι 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).

Στην προκειμένη περίπτωση, στην από 22-09-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, στην από 16-12-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και στην από 21-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ για τους εκδότες, α) ' ' ΑΕ' με ΑΦΜ, β)..... ΜΟΝ ΕΠΕ με ΑΦΜ

..... και για τον λήπτη Τ. με ΑΦΜ λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι :

A. Στην από 22-09-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, για την εκδότρια
‘ ‘ ΑΕ ‘ με ΑΦΜ προκύπτει ότι:

A. « Ο έλεγχος κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις:

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 1: Ουσιαστικά διαπιστώνεται, για την επιχείρηση, τόσο από τον επιτόπιο έλεγχο όσο και κυρίως από τις μαρτυρίες περιοίκων κι εκμισθωτών, ότι:

A) Στο γραφείο που δηλώνει ως έδρα της, επί της, Αθήνα δε λειτούργησε για το ελεγχόμενο διάστημα.

B) Στο υποκατάστημα, γραφείο, στην οδό στην Αθήνα δε λειτούργησε για το ελεγχόμενο διάστημα.

Γ) Όσον αφορά το υποκατάστημα, μαρμαράδικο, στη λεωφόρο, από δήλωση της νόμιμου εκπροσώπου της επιχείρησης που λειτουργούσε στη διεύθυνση αυτή κατά τον επιτόπιο έλεγχο, ίσως λειτουργούσε αλλά σε διάστημα προγενέστερο του ελεγχόμενου διαστήματος, ενώ σύμφωνα με μισθωτήριο από την 21/5/2014 λειτουργούσε άλλη επιχείρηση, στην οποία έχουν καταλογισθεί παραβάσεις για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων. Μάλιστα ο ένας εκ των ληπτών των εικονικών φορολογικών στοιχείων αποτελεί οντότητα που είναι βασικός προμηθευτής του βασικού προμηθευτή της επιχείρησης, ενώ και στις δύο αυτές επιχειρήσεις καταλογίσθηκε η έκδοση κι η λήψη πλήθους εικονικών φορολογικών στοιχείων από την ΥΕΔΔΕ Αττικής.

Δ) Σχετικά με το υποκατάστημά της, στο, στο, ο εκμισθωτής δεν αναγνωρίζει το μισθωτήριο συμβόλαιο που ήταν κατατεθειμένο στη ΔΟΥ, ενώ δε γνωρίζει την επιχείρηση και τον νόμιμο εκπρόσωπό της.

Ε) Όσον αφορά το υποκατάστημά της, γραφείο στην οδό & στην ένοικος του κτιρίου ενημέρωσε τον έλεγχο ότι δε λειτούργησε ποτέ, ενώ ο εκμισθωτής ενημέρωσε ότι η επιχείρηση παρέμεινε έως τον 11/2014, ο έλεγχος όμως διαπίστωσε ότι δηλώνει εισοδήματα έως τον 3/2014, όταν κι αποχώρησε αφήνοντας απλήρωτα ενοίκια κι οφειλές. Επίσης ο εκμισθωτής ενημέρωσε ότι ουδέποτε κατάφερε να βρει κάποιον απ' τους εκπροσώπους της επιχείρησης.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 2: Δεν υπέβαλε δήλωση διακοπής εργασιών ή υποκαταστημάτων ή μεταφοράς έδρας ή υποκαταστημάτων.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 3: Δε βρέθηκε πάγιος εξοπλισμός της επιχείρησης.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 4: Η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε σε καμία πρόσκληση της ΥΕΔΔΕ Αττικής και δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία της.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 5: Από τη συμπληρωματική καταγγελία του με αρ./23.3.2016 πληροφοριακού δελτίου (Π.Δ.) το οποίο διαβίβασε στην ΥΕΔΔΕ Αττικής η Διεύθυνση Προγραμματισμού Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) κι έλαβε τον αρ. πρωτ. ΔΙΠΑΕΕ ΕΜΠ/3.11.2016, προέκυψε ότι μεταξύ άλλων εμπλέκεται και η επιχείρηση σε κύκλωμα έκδοσης εικονικών τιμολογίων.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 6: Η επιχείρηση μετά τον Οκτώβριο του 2014 δε δηλώνει εργαζόμενους στον ΕΦΚΑ

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 7: Η επιχείρηση δεν κατέβαλλε καθόλου ασφαλιστικές εισφορές στον ΕΦΚΑ για τους υπαλλήλους που δήλωνε πως απασχολούσε τη φορολογική χρήση 2013 αλλά και μετέπειτα, με αποτέλεσμα το ελληνικό δημόσιο να ζημιωθεί από εισφορές ύψους τουλάχιστον 320.610,28 ευρώ.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 8: Τουλάχιστον 13 εργαζόμενοι-φύλακες, για τα φορολογικά έτη 2013-2014, της επιχείρησης ΑΕ, καθώς κάποιοι δεν απάντησαν στον έλεγχο ή δήλωσαν ότι δε θυμούνται, από τους 25 εργαζόμενους που απάντησαν, εργάζονταν τα προηγούμενα έτη στις επιχειρήσεις φύλαξης κι αργότερα εργάστηκαν στη, αλλάζοντας, επομένως, μαζικά εργοδότη, ενώ ο χώρος φύλαξης παρέμενε ο ίδιος τουλάχιστον για τους 17. Μάλιστα, τουλάχιστον οι 11 υπέγραψαν συμβάσεις εργασίας εντός του χώρου φύλαξης.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 9: 17 τουλάχιστον εργαζόμενοι από τους 26 που ανταποκρίθηκαν σε ερώτημά του ελέγχου με εργοδότη την επιχείρηση, δεν είχαν συναντήσει ποτέ τον ιδιοκτήτη-νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης, 2 τον είχαν δει μία φορά, ένας ελάχιστες φορές, ενώ οι υπόλοιποι δεν απάντησαν.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 10: Η επιχείρηση δεν πραγματοποίησε εισαγωγές, εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, ενώ δηλώνεται για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών-λήψεις υπηρεσιών αμελητέας αξίας από ενάρξεως της (έτος 2013) έως και το φορολογικό έτος 2017.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 11: Για τα επιχείρηση φορολογικά έτη 2014-2017 έχουν πραγματοποιηθεί πιστώσεις συνολικής αξίας 1.166.023,93€ και χρεώσεις συνολικής αξίας 1.177.269,39€, αντίστοιχα η συνολική αξία των φορολογικών στοιχείων που δηλώνεται ότι εξέδωσε (σύμφωνα με τις ΜΥΦ) η επιχείρηση, τα φορολογικά έτη 2014-2017, ανέρχεται στα 51.821.846,44€, ενώ η συνολική αξία των φορολογικών στοιχείων που δηλώνεται ότι έλαβε (σύμφωνα με τις ΜΥΦ) η ελεγχόμενη, τα φορολογικά έτη 2014-2017, ανέρχεται στα 33.051.718,29€.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 12: Για τα φορολογικά έτη 2013-2017 σε σύνολο πιστώσεων στους λογαριασμούς της επιχείρησης συνολικής αξίας 1.494.833,30€, πραγματοποιούνται μεταφορές συνολικής αξίας 319.429 ευρώ σε προσωπικό λογαριασμό της υπαλλήλου της κας, καθώς κι αναλήψεις από ΑΤΜ συνολικής αξίας 514.080 ευρώ από χρεωστική κάρτα η οποία είχε εκδοθεί στο όνομα της κας Επιπρόσθετα, διαπιστώθηκε από έτερους ελέγχους της ΥΕΔΔΕ Αττικής σε λήπτες φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης ότι πραγματοποιούνταν εξοφλήσεις επιταγών, που εκδίδονταν από τους λήπτες της, με μετρητά, από τις δηλωμένες ως υπαλλήλους της επιχείρησης κα και κα, οι οποίες ισχυρίστηκαν ότι κλείδωναν τα μετρητά σε συρτάρι στα γραφεία της επιχείρησης επί της, από όπου είχε αποχωρήσει η επιχείρηση εντός του 2013, για να τα πάρει ο κος, τον οποίο όμως έβλεπαν σπάνια, γεγονός το οποίο δε συνάδει με την όποια συνήθη εμπορική πρακτική αλλά και λογική, να παραμένουν

δηλαδή κλειδωμένα κάποια χιλιάδες ευρώ σε ένα συρτάρι-γραφείο για αρκετό καιρό. Μάλιστα η κα ισχυρίζεται ότι για κάθε ανάληψη που πραγματοποιούσε ο κος της έδινε ένα χαρτζιλίκι. Επίσης η κα ισχυρίζεται ότι δεν είχε δει κανέναν άλλο υπάλληλο της επιχείρησης, εκτός της Τέλος, τόσο η κα όσο κι η κα εργάστηκαν στη συνέχεια στην επιχείρηση με ΑΦΜ και στην επιχείρηση ΑΕ με ΑΦΜ οι οποίες είχαν ως νόμιμο εκπρόσωπο τη, η οποία εμπλέκεται, μέσω της επιχείρησης, σε κύκλωμα έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στο οποίο εμπλέκεται κι η επιχείρηση.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 13: Η επιχείρηση δηλώνει ή δηλώνεται ότι από ενάρξεως εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 56.023.522,40€, για τα φορ. έτη 2013-2017, ενώ έχει βεβαιώσει κι εξοφλήσει φόρους συνολικής αξίας 27.469,36 ευρώ, εκ των οποίων ΦΠΑ 1.661,78 ευρώ, που αφορούν τη λειτουργία της.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 14: Η επιχείρηση από το πρώτο έτος λειτουργίας της, υπερδωδεκάμηνη χρήση 2013-2014, παρουσιάζει κύκλο εργασιών 15.003.517,46 ευρώ, ενώ το αρχικό της κεφάλαιο δηλώνεται ότι είναι 24.000 ευρώ, το οποίο ουδέποτε πιστώνεται στους λογαριασμούς της.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 15: Το μέλος της επιχείρησης, με ΑΦΜ, προσκόμισε φωτοαντίγραφο ένορκης βεβαίωσης στην οποία δηλώνει ότι κάποιος του και της, εν αγνοία του, χρησιμοποίησε τα προσωπικά του στοιχεία, προκειμένου να ασκεί εμπορία με διάφορες εταιρείες και με αντικείμενο που δε γνώριζε.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 16: Για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση συμμετέχει σε ένα κύκλωμα ανακύκλωσης εικονικών φορολογικών στοιχείων με τις επιχειρήσεις με ΑΦΜ, ΜΕΠΕ με ΑΦΜ, ΑΒΕΕ με ΑΦΜ, ΑΕ με ΑΦΜ κι με ΑΦΜ

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 17: Για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι η δηλωμένη στις ΜΥΦ ως βασική προμηθεύτρια της επιχείρησης με ΑΦΜ, μεταξύ άλλων εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 1.956.784€, όταν τα συνολικά έξοδα της επιχείρησης για το 2014, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 2.011.712,65€, ενώ τα έσοδά της, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 13.865.921€.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 18: Στα πλαίσια των ελέγχων που διενεργούνται στις επιχειρήσεις ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ με ΑΦΜ και ΚΑΙ ΕΕ με ΑΦΜ, οι οποίες έχουν ως κύριο αντικείμενο τις Υπηρεσίες Φύλαξης, έχει διαπιστωθεί ότι έχουν λάβει φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 890.724€ για το 2014 η ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ και 300.650€ για το 2014 και 251.685€ για το 2015 η ΚΑΙ ΕΕ, ισχυριζόμενοι ότι έχουν χρησιμοποιήσει φύλακες από την επιχείρηση, οι οποίοι όμως απασχολούνταν σε φυλάξεις επιχειρήσεων οι οποίες δεν έχουν καμία σχέση με τους πελάτες των επιχειρήσεων ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ και ΚΑΙ ΕΕ, ενώ η επιχείρηση δεν έχει χρησιμοποιήσει

προσωπικό από άλλη επιχείρηση. Επιπλέον, η επιχείρηση ΜΕΠΕ με ΑΦΜ, η οποία είναι διαφημιστική εταιρεία, έχει λάβει φορολογικά στοιχεία, από την επιχείρηση, καθαρής αξίας 499.352€ για το 2014, ισχυριζόμενη ότι έχει χρησιμοποιήσει υπαλλήλους της επιχείρησης για διανομή φυλλαδίων και λοιπές διαφημιστικές υπηρεσίες, χωρίς η επιχείρηση να έχει υπαλλήλους με αυτή την ειδικότητα, παρά μόνο φύλακες και τρία άτομα υπάλληλους γραφείου-καθαριστές, όπως κι οι ίδιοι μας δηλώσαν και χωρίς να έχει χρησιμοποιήσει προσωπικό από άλλη οντότητα. Τέλος, η λήπτρια επιχείρηση ΟΕΕ με ΑΦΜ έχει λάβει φορολογικά στοιχεία, από την επιχείρηση, καθαρής αξίας 1.262.590,40€ για το έτος 2014 και 769.868,80€ για το έτος 2015, ισχυριζόμενη ότι έχει αγοράσει παλέτες από την επιχείρηση, που όπως διαπιστώθηκε από τον παρόν έλεγχο ουδέποτε είχε αντίστοιχη αγορά παλετών και μάλιστα τόσο μεγάλης αξίας. Ο έλεγχος για όλες τις ανωτέρω λήπτριες φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης βρίσκεται σε εξέλιξη από την ΥΕΔΔΕ Αττικής.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 19: Για το φορολογικό έτος 2015 η επιχείρηση προμηθευτής της επιχείρησης και ΣΙΑ ΟΕ με ΑΦΜ, απέστειλε με email ιδιωτικό συμφωνητικό της 15 Ιουνίου 2016 μεταξύ αυτής και του του με ΑΦΜ ΔΟΥ Πύργου, σύμφωνα με το οποίο ο κος αναγνωρίζει ως προσωπική του οφειλή το υπόλοιπο της οφειλής της επιχείρησης προς την και ΣΙΑ ΟΕ ύψους 12.319,26€, για την κατασκευή μεταλλικού κτιρίου, γεγονός που αποδεικνύει ότι ο κος ήταν ο πραγματικός λήπτης της συγκεκριμένης υπηρεσίας κι όχι η επιχείρηση.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 20: Για το φορολογικό έτος 2015 η επιχείρηση δηλώνει ή δηλώνεται ως λήπτρια 27 φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 66.485,77€, (εκ των οποίων συναλλαγή καθαρής αξίας 31.238,00€ την ανέλαβε κατόπιν ιδιωτικού συμφωνητικού τρίτος κι επομένως δεν την είχε πραγματοποιήσει η επιχείρηση), ενώ δηλώνει ή δηλώνεται ως εκδότρια 938 φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 4.715.400,89€, δίχως η επιχείρηση να δηλώνει υπαλλήλους για τη χρονιά αυτή.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 21: Για το φορολογικό έτος 2016 διαπιστώθηκε ότι οι δηλωμένες στις ΜΥΦ ως βασικές προμηθεύτριες της επιχείρησης, με ΑΦΜ και με ΑΦΜ, μεταξύ άλλων εξέδωσαν εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 4.287.190,86€, όταν τα συνολικά έξοδα της επιχείρησης για το 2016, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 4.288.380,35€, ενώ τα έσοδά της, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 3.740.878,92€, δίχως η επιχείρηση να δηλώνει υπαλλήλους για τη χρονιά αυτή.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ 22: Για το φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκε ότι οι δηλωμένες στις ΜΥΦ ως βασικές προμηθεύτριες της επιχείρησης, με ΑΦΜ,

Μ. ΕΠΕ με ΑΦΜ και με ΑΦΜ, μεταξύ άλλων εξέδωσαν εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 20.426.417,18€, όταν τα συνολικά έξοδα της επιχείρησης για το έτος 2016, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής

αξίας 20.474.286,14€, ενώ τα έσοδά της, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 19.620.429,88€, δίχως η επιχείρηση να δηλώνει υπαλλήλους για τη χρονιά αυτή.

Από τα παραπάνω αναλυτικά αναφερόμενα, ο έλεγχος κρίνει ότι:

Για το φορολογικό έτος 2014

A) Τα 5 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.956.784 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η επιχείρηση από την επιχείρηση ABEE με ΑΦΜ, όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2014, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

B) Τα 2.532 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 13.865.921 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι εξέδωσε η επιχείρηση σε διάφορες οντότητες, (οι οποίες καταγράφονται αναλυτικά στον ΠΙΝΑΚΑ 2 της έκθεσης), όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2014, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

-Για το φορολογικό έτος 2015

A) Τα 938 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.715.400,89 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι εξέδωσε η επιχείρηση σε διάφορες οντότητες, (οι οποίες καταγράφονται αναλυτικά στον ΠΙΝΑΚΑ 4 της έκθεσης), όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2015, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

-Για το φορολογικό έτος 2016

A) Τα 18 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 3.516.404,58 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η επιχείρηση από την επιχείρηση με ΑΦΜ και τα 23 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 770.786,26 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η ελεγχόμενη από την επιχείρηση με ΑΦΜ, όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2016, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

B) Τα 366 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 3.740.878,92 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι εξέδωσε η επιχείρηση σε διάφορες επιχειρήσεις, (οι οποίες καταγράφονται αναλυτικά στον ΠΙΝΑΚΑ 6 της έκθεσης), όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2016, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

-Για το φορολογικό έτος 2017

A) Τα 24 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.824.880,75 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η επιχείρηση από την επιχείρηση ΜΕΠΕ με ΑΦΜ, τα 114

φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 16.589.409,24 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η επιχείρηση από την επιχείρηση με ΑΦΜ και τα 71 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 742.127,19 ευρώ τα οποία δηλώνεται ότι έλαβε η επιχείρηση από την επιχείρηση με ΑΦΜ, όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2017, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

Β) Τα 437 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 19.620.429,88 ευρώ, τα οποία δηλώνεται ότι εξέδωσε η επιχείρηση σε διάφορες επιχειρήσεις, οι οποίες καταγράφονται αναλυτικά στον ΠΙΝΑΚΑ 8 της παρούσας, όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υποβλήθηκαν, για το φορολογικό έτος 2017, είναι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών τους.

Τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές. Με τις πράξεις της επιχείρησης το Δημόσιο ζημιώθηκε από την μη καταβολή φόρου Εισοδήματος, ΦΠΑ αλλά και ασφαλιστικών εισφορών τόσο από την ίδια όσο και από τις εκδότριες και λήπτριες επιχειρήσεις φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης.

Σημειώνεται ότι ακόμη και για τις συναλλαγές που αφορούν παροχή υπηρεσιών φύλαξης, για τα φορολογικά έτη 2013-2014, και παρόλο που διαπιστώθηκε ότι 39 φύλακες μισθοδοτούνταν μέσω τραπεζικού λογαριασμού για υπηρεσίες φύλαξης, οι 25 από αυτούς μας απάντησαν, ότι εργάζονταν τα προηγούμενα έτη στις εταιρείες φύλαξης και κι αργότερα εργάστηκαν στη, όλες τους εταιρείες που παρέχουν υπηρεσίες φύλαξης, αλλάζοντας, επομένως, μαζικά εργοδότη, ενώ ο χώρος φύλαξης παρέμενε ο ίδιος τουλάχιστον για τους 17. Μάλιστα, τουλάχιστον οι 11 υπέγραψαν συμβάσεις εργασίας εντός του χώρου φύλαξης. Επίσης 17 τουλάχιστον εργαζόμενοι από τους 26 που ανταποκρίθηκαν σε ερώτημά μας με εργοδότη την επιχείρηση, δεν είχαν συναντήσει ποτέ τον ιδιοκτήτη-νόμιμο εκπρόσωπο της ελεγχόμενης, 2 τον είχαν δει μία φορά, ένας ελάχιστες φορές, ενώ οι υπόλοιποι δεν απάντησαν. Τέλος οι εν λόγω μισθοδοσίες για υπηρεσίες φύλαξης που πραγματοποιήθηκαν μέσω των τραπεζικών λογαριασμών της ήταν για το φορολογικό έτος 2014 συνολικής αξίας 191.542€, όταν οι φύλακες δήλωσαν ότι εργάστηκαν στις επιχειρήσεις- και, και,,,,,, και,,,, ΑΕ με ΑΦΜ δηλώνει στις ΜΥΦ του 2014 ότι έλαβε υπηρεσίες καθαρής αξίας 141.062,50€, επομένως συνολικής αξίας 173.506,87€ κι η επιχείρηση ΑΕ με ΑΦΜ δηλώνει στις ΜΥΦ του 2014 ότι έλαβε υπηρεσίες καθαρής αξίας 56.247€, επομένως συνολικής αξίας 69.183,81€, γεγονός που σημαίνει ότι για τις δύο αυτές οντότητες δηλώνεται ότι έλαβαν υπηρεσίες συνολικής αξίας 242.690,68€ και καθαρής αξίας 197.309€, ενώ οι εν λόγω μισθοδοσίες για υπηρεσίες φύλαξης που πραγματοποιήθηκαν μέσω των τραπεζικών λογαριασμών της επιχείρησης ήταν για το φορολογικό έτος 2014 συνολικής αξίας 191.542€, όταν μάλιστα τα

συνολικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση, σύμφωνα με τις ΜΥΦ του 2014, ήταν συνολικά καθαρής αξίας 13.865.921€.

Ο έλεγχος κρίνει, από το σύνολο των ανωτέρω διαπιστώσεων ότι οι εν λόγω υπηρεσίες φύλαξης ουσιαστικά δεν παρασχέθηκαν από την επιχείρηση και τον νόμιμο εκπρόσωπό της, κο
..... Τόσο η επιχείρηση όσο κι οι λήπτριες όσων από τις υπηρεσίες φύλαξης παρασχέθηκαν ζημίωσαν το ελληνικό δημόσιο, εξαιτίας της μη καταβολής φόρου Εισοδήματος, ΦΠΑ αλλά και ασφαλιστικών εισφορών συνολικής αξίας τουλάχιστον 320.610,28€ (ποσό στο οποίο ο ΕΦΚΑ ανέστειλε τη δυνατότητα υποβολής ΑΠΑ μέσω διαδικτύου τον Οκτώβριο του 2014).....

Β. Στην από 16-12-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, για την εκδότρια ' ' ΕΠΕ ' με ΑΦΜ προκύπτει ότι:

«Από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο για την εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΔ διαπιστώσαμε τα ακόλουθα:

Κατόπιν της ανωτέρω εντολής ελέγχου, κλιμάκιο της υπηρεσίας μας μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, επί της οδού -Γαλάτσι και θυροκόλλησε την υπ' αριθ. Πρωτ...../12-07-2017 Πρόσκληση. Η επιχείρηση δεν κατέστη δυνατό να βρεθεί εκεί και από πληροφορίες περιοίκων επιχειρήσεων, πληροφορηθήκαμε ότι αυτή είχε αποχωρήσει πολλά χρόνια πριν, προς άγνωστη διεύθυνση, χωρίς κανένας άλλος να γνωρίζει οτιδήποτε σχετικό.

Επίσης από έλεγχο στο Ε2 του Κου με ΑΦΜ, ιδιοκτήτη του πρώτου υποκαταστήματος της επιχείρησης, επί της οδού -, διαπιστώθηκε ότι, ο χώρος μισθωνόταν από την 01-05-2014 μέχρι και την 01-11-2015 στην μον. ΕΠΕ με ΑΦΜ (η οποία για το διάστημα από 01-05-2014 έως και 30-09-2014 έφερε ως ιδρυτικό τίτλο, την επωνυμία μον. ΕΠΕ). Από 02-11-2015 και μετά, μισθώθηκε σε άλλη επιχείρηση.

Στη συνέχεια κλιμάκιο της Δ.Ο.Υ., μετέβη στη δηλωθείσα διεύθυνση του δευτέρου υποκαταστήματος επί της οδού και επειδή στην είσοδο δεν βρέθηκε πινακίδα της ελεγχόμενης ή κουδούνι με την επωνυμία αυτής, θυροκόλλησε στο ισόγειο, την υπ' αριθ. Πρωτ...../ 13-07-2017 Πρόσκληση.

Κατόπιν ο έλεγχος διενήργησε έρευνα στο ηλεκτρονικό αρχείο της Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα στο Ε2 του ιδιοκτήτη του ακινήτου, Κου με ΑΦΜ Ύστερα από τηλεφωνική επικοινωνία με τον προαναφερθέντα, ο οποίος προσήλθε στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. και του επιδόθηκε η υπ' αριθ. Πρωτ...../19-07-2017 Πρόσκληση, προσκόμισε ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης γραφείου 2ου ορόφου μεταξύ αυτού και της μον. ΕΠΕ, δια της διαχειρίστριας αυτής, του με ΑΦΜ, Επίσης υπέβαλε Υπεύθυνη Δήλωση - Υπόμνημα στην οποία αναφέρει ότι τα γραφεία της επιχείρησης βρίσκονται στον δεύτερο όροφο της πολυκατοικίας, επί της οδού στην Αθήνα.

Ως εκ τούτου ο έλεγχος, μετέβη εκ νέου στην ανωτέρω δ/νση και θυροκόλλησε λόγω απουσίας τους, την υπ' αριθ. / 20-7-2017 Τρίτη πρόσκληση στην πόρτα της επιχ/σης, όπου ήταν αναρτημένη ταμπέλα με την επωνυμία της.»

Στη συνέχεια επιβλήθηκαν πρόστιμα (100,00€ και 500,00€ σύμφωνα με το αριθ, του Ν.4174/2013) διότι,

Η επιχείρηση α) δεν ενημέρωσε εντός δέκα (10) ημερών εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολή της δ/νσης της έδρας της, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10§4 του Κ.Φ.Δ. και β) δεν απαντήθηκε στα με αριθμό πρωτοκόλλου/12-07-2017, 45636/13-07-2017 και/ 20-07-2017 έγγραφα αιτήματα της υπηρεσίας μας, για να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία της (βιβλία και στοιχεία), εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή τους, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 § 1 του Κ.Φ.Δ.

Στη συνέχεια ο έλεγχος κατόπιν της ανωτέρω αναφερόμενης εντολής ελέγχου μετέβη εκ νέου στην δηλωθείσα (στο μητρώο του TAXIS) διεύθυνση του υποκαταστήματος επί της οδού ΑΘΗΝΑ, στον δεύτερο όροφο όπου μέχρι και σήμερα υπάρχει γραφείο με την ταμπέλα της ελεγχόμενης και θυροκόλλησε λόγω απουσίας, την με αριθ. Πρωτ. / 21-09-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, επισυνάπτοντας την με αριθ. / 2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου και τη με αριθ. πρωτ. / 21-09-2019 Πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν.4174/2013, προκειμένου η επιχείρηση να θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία.

Μέχρι και την σύνταξη του παρόντος δεν υπήρξε καμία ανταπόκριση.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω και κατόπιν ελέγχου στο υποσύστημα του elexis και TAXIS, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πρόκειται για ανύπαρκτη επιχείρηση παρά την ενδελεχή προσπάθεια εντοπισμού της από την Δ.Ο.Υ. και την ΥΕΔΔΕ Αττικής, αλλά υπαρκτής ως προς τις αντλούμενες ηλεκτρονικές της κινήσεις.

Συγκεκριμένα:

- Η επιχείρηση ΕΠΕ - ΜΕ ΑΦΜ μέχρι και σήμερα έχει αναρτημένη ταμπέλα με την επωνυμία της σε γραφείο δευτέρου ορόφου στη δηλωθείσα δ/νση του υποκαταστήματος της επί της οδού στην Αθήνα, παρά του ότι στο Ε2 του ιδιοκτήτη του γραφείου Κου, αυτό φαίνεται μισθωμένο μέχρι τον 7ο του 2017.

Αξιοσημείωτο είναι ότι αν και το γραφείο βρίσκεται στο κεντρικότερο σημείο της Αθήνας, αυτό φαίνεται κενό και με αναρτημένη τη ταμπέλα της επιχείρησης από το 2017 έως σήμερα.

- Δεν οφείλει ληξιπρόθεσμα ή μη χρέη (τελευταία ημερομηνία πληρωμές στις 18-03-2019).
- Υπέβαλε δηλώσεις εισοδήματος φορολογικών περιόδων 2014, 2015 και 2016 με πολύ υψηλά Ακαθάριστα έσοδα και αντίστοιχες ζημιές στο κάθε έτος.
- Οι δηλώσεις εισοδήματος υποβλήθηκαν από τον λογιστή με ΑΦΜ, που γεννήθηκε την 18-02-1930, ο οποίος διαμένει στην οδό -, και είναι κάτοχος της

τηλεφωνικής γραμμής(τηλ. περιοχής), η οποία δεν απαντά ποτέ -εκτός από μια περίπτωση κατά την οποία αφού ενημέρωσε ο έλεγχος ότι εκκρεμεί εντολή ελέγχου επιστροφής φόρου εισοδήματος 2015, του δήλωσε ότι δεν είναι άμεσα σχετιζόμενο άτομο με την, ότι κατά κάποιον τρόπο την εκπροσωπεί και ότι η δεν επιθυμεί την επιστροφή του φόρου.

Πληροφοριακά επισημαίνουμε ότι ο στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. εμφανίζεται ως λογιστής, χωρίς ποτέ να έχει λειτουργήσει ατομική επιχείρηση, και δηλώνει σχέσεις εκπροσώπησης σε πολλές εταιρίες. Μία εξ αυτών είναι η ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ με ΑΦΜ, η οποία βρίσκεται στη δ/ση και δηλώνει τον ανωτέρω αναφερόμενο τηλεφωνικό αριθμό.

Η Δ.Ο.Υ με το υπ' αριθ. Πρωτ./13-07-2017 έγγραφο, ζήτησε την συνδρομή της Δ/σης ηλεκτρονικής διακυβέρνησης για την εξακρίβωση των στοιχείων του ατόμου που διενήργησε την υποβολή των δηλώσεων ΦΠΑ, η οποία μας απάντησε ότι υποβλήθηκαν από την εταιρεία ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ με ΑΦΜ

Μάλιστα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία της[η ΣΙΑ ΕΕ με ΑΦΜ εξουσιοδοτήθηκε ηλεκτρονικώς από την (συντομογραφία της ελεγχόμενης) να υποβάλει τις δηλώσεις ΦΠΑ αυτής, ηλεκτρονικώς.

Παρά την υπ' αριθ. Πρωτ./ 17-08-2017 Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. προς την ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ για παροχή πληροφοριών σχετικά με την υπόθεση της ΕΠΕ, της τηλεφωνικής μας επικοινωνίας με τον κ. όπως αναφέρθηκε ανωτέρω και παρά τη διαβεβαίωσή του ότι θα προσέλθει, αυτό δεν έγινε ποτέ.

Υποβλήθηκαν περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ έως και τον 7ο του 2019, οι οποίες όλες εμφανίζουν πιστωτικό υπόλοιπο, πλην των περιόδων 12ου του 2014 και 6ου του 2015 στις οποίες δηλώθηκαν πολύ μικρά χρεωστικά ποσά.

Στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις του 2019 στις εκροές και στις εισροές δηλώνονται ποσά εκατομμυρίων, με αυξομειούμενο πιστωτικό υπόλοιπο.

Στις υποβληθείσες ΜΥΦ δηλώθηκαν πολύ υψηλά ποσά τόσο στις πωλήσεις όσο και στις αγορές ώστε να εμφανίζονται σχεδόν ισοσκελισμένες.

Κατόπιν σχετικού εγγράφου του ελέγχου -συνδρομής σε διενεργούμενο έλεγχο προς τον ΕΦΚΑ, Ο φορέας απάντησε με το υπ' αριθ. πρωτ./ 09-10-2019 έγγραφο του, αναφέροντας ότι η επιχείρηση έχει απογραφεί για τα ελεγχόμενα έτη 2014 έως 2016, ότι δεν υπάρχουν οφειλές και ότι για το ανωτέρω αναφερόμενο χρονικό διάστημα έχει εισπραχθεί από τον φορέα το ποσό των 95.696,36€ (δυσανάλογα μικρό ποσό σε σχέση με τον όγκο των εργασιών).

-Η επιχείρηση σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις Φόρου Μισθωτών υπηρεσιών δηλώνει για το 2014 τέσσερις (4) εργαζόμενους, για το έτος 2015 τριάντα οκτώ (38) εργαζόμενους και για το έτος 2016 πενήντα (50) εργαζόμενους, ενώ οι εισφορές στον ασφαλιστικό φορέα είναι δυσανάλογα μικρές ως προς το ύψος των εσόδων. Επίσης σύμφωνα με το ελεγχό η επιχείρηση υπέβαλε Φ.Μ.Υ. (φόρο μισθωτών υπηρεσιών) μέχρι και το 2018.

Σημειωτέον ότι η επιχείρηση είναι κατασκευαστική εταιρεία πέραν της εμπορίας, Θεωρητικά εκτελεί έργα παροχής υπηρεσιών πολλών εκατομμυρίων και συγκεκριμένα δηλώνει για Παροχή Υπηρεσιών της φορολογικής περιόδου 2014 το ποσό των 697.676,23€, για τη φορολογική περίοδο 2015 το ποσό των 2.869.851,20€ και για τη φορολογική περίοδο 2016 το ποσό των 12.002.326,61€, τα οποία για να εκτελεστούν απαιτούν μεγάλες δαπάνες εργατικού προσωπικού. Προς επίρρωση αυτού, η επιχείρηση δηλώνει έξοδα και δαπάνες εργατοϋπαλληλικού προσωπικού αλλά κυρίως μεγάλες αμοιβές και έξοδα τρίτων, ώστε εκ πρώτης να καταλήγει με ζημιές και σε δεύτερη φάση να δικαιολογεί έξοδα εργασιών.

-Η επιχείρηση δεν είχε στην κατοχή της μεταφορικά μέσα ούτε μηχανήματα έργου.

-Η επιχείρηση ενώ είχε εγκαταλείψει την δηλωθείσα ως έδρα της επιχείρησης επί της οδού Γαλατσίου 68 στο Γαλάτσι, δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολών εργασιών στην υπηρεσία μας όπως είχε υποχρέωση, ώστε να είναι εφικτή η επικοινωνία μεταξύ αυτής και της Δ.Ο.Υ..

Κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας με τη διαχειρίστρια της μέχρι και της 18- 6-2014, Κας , ενημερώθηκε ο έλεγχος ότι ουδεμία σχέση ή γνωριμία έχει με την επόμενη διοίκηση της εταιρείας και ότι για τη μεταβίβαση αυτής μεσολάβησε ο τότε σύζυγός της. Επίσης κατόπιν προφορικής πρόσκλησης προσέλευσης της στην Δ.Ο.Υ. ουδέποτε ανταποκρίθηκε. Μάλιστα στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. εμφανίζεται ως Άγαμη.

Παρά την παρατεταμένη προσπάθεια εντοπισμού της διαχειρίστριας της επιχείρησης κατά τα ελεγχόμενα έτη, κας με ΑΦΜ, αυτό δεν κατέστη δυνατό.

Συγκεκριμένα από έρευνα στο ηλεκτρονικό αρχείο της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι, η διαχειρίστρια του διαμένει μόνιμα στην στη διεύθυνση Σοφούλη - Τ.Κ. και λειτουργεί ατομική επιχείρηση στη διεύθυνση Καλαμαριά Τ.Κ. Από έρευνα σε τηλεφωνικό κέντρο πληροφοριών διαπιστώθηκε ότι, σε καμία από τις δύο διευθύνσεις αλλά ούτε και οπουδήποτε αλλού βρέθηκε τηλεφωνικός αριθμός επικοινωνίας.

Επίσης μέχρι και τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης, δηλώνει ηλεκτρονική διεύθυνση

Από επικοινωνία του ελέγχου στην ανωτέρω αναφερόμενη ηλεκτρονική διεύθυνση διαπιστώθηκε ότι αυτή ανήκει σε έτερη - μη σχετική εταιρεία και συγκεκριμένα στην ΕΠΕ (Σύμβουλοι επιχειρήσεων), η οποία δια μέσω του Κου (εκπροσώπου αυτής) δήλωσε στον έλεγχο προφορικά ότι ουδεμία σχέση έχει με την επιχείρηση και ούτε γνωρίζει την ύπαρξή της.

Από τον έλεγχο στο ΓΕΜΗ διαπιστώθηκε ότι την 18η Ιουλίου 2018 ως νέος διαχειριστής τηςορίστηκε ο (επ.) (ον.) του με ΑΦΜ, καταγωγής, με διεύθυνση κατοικίας- Ν. Ψυχικό και τηλεφωνικό αριθμό, στον οποίο δεν απαντά κανείς. Η αλλαγή του ως μέλος και διαχειριστής της ουδέποτε δηλώθηκε στο μητρώο της Δ.Ο.Υ.

Επίσης κατόπιν στοιχείων που αντλήθηκαν από το μητρώο της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι, ο φορολογικώς ανήκει στη Δ.Ο.Υ. Κατερίνης με τόπο διαμονής

.....μέχρι και την 16η -11-2017 και από τις 17-11-2017 διαμένει επί της οδού - Τ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ. Σύμφωνα μάλιστα με την υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος έτους 2018 στη Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, στην πρώτη σελίδα δηλώνει ως δ/νση κατοικίας το χμ. παράπλευρης οδού Αθηνών και στην τελευταία σελίδα αυτής,

Περαιτέρω, ο έλεγχος απέστειλε στην δηλωθείσα ηλεκτρονική διεύθυνσηπρόσκληση επικοινωνίας με την Δ.Ο.Υ., στην οποία ουδέποτε ανταποκρίθηκε.

Κατόπιν αυτού, ο έλεγχος μετέβη στην ανωτέρω δηλωθείσα δ/νση επί της Τ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ, αλλά και πάλι δεν κατέστη δυνατό να βρεθεί οτιδήποτε σχετικό με αυτόν. Αντιθέτως διαπιστώθηκε ότι η διεύθυνση είναι ανύπαρκτη, διότι η αρίθμηση της οδού σταματά στο με Τ.Κ. και συνεχίζει από το με τον δηλωθέντα Τ.Κ.

Παρά το γεγονός ότι η επιχείρηση γνωρίζει μέσω του λογιστή της την προσπάθειά του ελέγχου να έρθει σε επικοινωνία μαζί της, ουδέποτε ανταποκρίθηκε, όπως επίσης δεν ανταποκρίθηκε και στη με αριθ. πρωτ. / 21-09-2019 Πρόσκληση του άρθρου Ι4 του Ν.4174/2013 και δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία.

Επίσης, οι κατά ετών διαχειριστές επιδιώκουν συστηματικά την αποφυγή οποιασδήποτε επικοινωνίας με την φορολογική αρχή, καλύπτοντας τα ίχνη τους δίνοντας ψευδή στοιχεία με σκοπό την μη προσκόμιση των παραστατικών που θα αποδείκνυαν τις συναλλαγές.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ο έλεγχος καταλήγει ότι η επιχείρηση θέλοντας να έχει μια επίφαση κανονικότητας υπέβαλε δηλώσεις χωρίς να προκύπτουν φόροι, τηρώντας ουσιαστικά μια ανύπαρκτη εταιρεία. Πρόκειται δηλαδή για εκδότες εταιρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών της.....

Γ. Στην από 21-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, για τον λήπτη Τ. με ΑΦΜ προκύπτει ότι:

α) σύμφωνα με τις καταστάσεις ΜΥΦ, η επιχείρηση έχει δηλώσει στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών την λήψη δέκα (10) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 41.339,50€ πλέον Φ.Π.Α. 9.482,79€ από την εταιρεία «..... Α.Ε.» με Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών και έξι (6) φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 13.575,00€ € πλέον Φ.Π.Α. 3.122,25€ από την εταιρεία «..... Ε.Π.Ε.» με Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης. Αντίστοιχα, ο πρώτος αντισυμβαλλόμενος έχει δηλώσει έξι (6) φορολογικά στοιχεία αντί δέκα (10) και ο δεύτερος έξι (6) φορολογικά στοιχεία.

β) έχει υποβληθεί η υπ' αριθ. /15-09-2017 κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος και ο προσφεύγων έχει δηλώσει ως ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσό ύψους 66.270,39€ και καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσό ύψους 21.749,67€.

γ) έχουν υποβληθεί οι κάτωθι τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για το έτος 2014:

Αρ. Δήλωσης	Ημ/νία Παραλαβής	Φορολογική περίοδος	Πιστωτικό Υπόλοιπο	Χρεωστικό Υπόλοιπο
.....	4/3/2015	01/01-31/03/2014	967,96	
.....	7/12/2020	01/04-30/06/2014	4.023,63	
.....	8/12/2020	01/07-30/09/2014	4.606,51	
.....	21/12/2020	01/10-31/12/2014		79,84

Έλεγχος Φορολογικών Στοιχείων, Βιβλίων και Δηλώσεων

- Η επιχείρηση στο Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων και στη στήλη με τίτλο «Έξοδα Επένδυσης 23%», η οποία παρουσιάζει υπόλοιπο 31/12/2014 ποσό ύψους 64.822,64€, έχει καταχωρήσει τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία που έλαβε από την εταιρεία με την επωνυμία «..... Ε.Π.Ε.» με Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, εντός Οκτωβρίου και Δεκεμβρίου 2014 :

α/α	Φορολογικό Στοιχείο	Περιγραφή	Αξία	Φ.Π.Α.
1	Δ.Α.-Τ.Π. /10-10-14	Ηλιακός θερμοσίφωνας 250 λίτρα	860,00	197,80
2	Δ.Α.-Τ.Π. ... /10-10-14	Δεξαμ.πλαστ.ύδρευσης - Αντλία γεωτ. 5,5hr τριφασ. - 7 Μπαταρίες μπάνιου - 7 Μπαταρίες κουζίνας - 7 Μπαταρίες νιπτήρα - 2 Νεροχύτες κεραμικούς - 7 Χαρτοθήκες λουτρού - 7 Σπογγοθήκες - 7 Κρίκους λουτρού - 7 Πιγκάλ inox - 7 Χαρτοδοχεία	3.785,00	870,55
3	Τ.-Δ.Α. ... /16-12-14	Προμήθεια κεραμικών πλακιδίων 80τμ - Κόλλα πλακιδίων ακρυλική 500κ. - Διακοσμ. Μπορντούρα 10μ. - Στόκος 20κ.	2.190,00	503,70
4	Δ.Α.-Τ.Π. ... /19-12-14	Πέτρα ακανόνιστη 0,03 (Άρτας) 210τμ	2.520,00	579,60
5	Δ.Α.-Τ.Π. /22-12-14	Αποξήλωση πλακιδ. σε τρία μπάνια κ' απομακρ. Αυτών - Τοποθ.πλακιδ. τρία μπάνια 80τμ - Επισκευή κεραμοσκεπής κ' στεγανοποίηση	2.540,00	584,20
6	Τ.Π.Υ. /29-12-2014	Τοποθέτηση πέτρας ακανόνιστης 210τμ	1.680,00	386,40
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ			13.575,00	3.122,25

Τα ανωτέρω καταχωρημένα στα βιβλία φορολογικά στοιχεία :

α) έχουν προσκομιστεί στον έλεγχο με την υπ' αριθ. πρωτ. /21-07-2021 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ και είναι μεταξύ των φορολογικών στοιχείων αγορών & δαπανών στο κλασέρ με το σύνολο των δικαιολογητικών που έθεσε στη διάθεση του ελέγχου κατόπιν της υπ' αριθ. πρωτ. /01-06-2021 Πρόσκλησης του άρθρου 14 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

β) η συνολική αξία, 13.575,00€, των ανωτέρω τιμολογίων και το πλήθος αυτών, έξι (6) στο σύνολό τους, έχουν δηλωθεί από την ατομική επιχείρηση και από τον αντισυμβαλλόμενο στις καταστάσεις ΜΥΦ του φορολογικού έτους 2014.

-Η επιχείρηση δεν έχει καταχωρήσει στα προσκομισθέντα βιβλία της τα κάτωθι δέκα (10) φορολογικά στοιχεία της εκδότριας εταιρείας με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3 και 6 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ):

α/α	Φορολογικό Στοιχείο	Περιγραφή	Αξία	Φ.Π.Α.
-----	---------------------	-----------	------	--------

1	Τ.Π.Υ. /28-05-14	Χρωματισ.(βάψιμο) εξωτερ. τοίχων κατοικίας - Χρωματισ. (φρεσκαρισ.) εσωτερικού κατοικίας	4.170,00	959,10
α/α	Φορολογικό Στοιχείο	Περιγραφή	Αξία	Φ.Π.Α.
2	Τ.Π.Υ. ... /28-05-14	Αποξιλ.παλαιών επιχρισμ. (σοβάς) πλυσ.καθαρ. κατοικ. - Επιχρ. (σοβατ) κατοικ. Εξωτ. τοίχων με μαρμαρ. (450τμ) - Κορνίζ. περιμετρ. Παραθυρ. κατοικ.	4.649,00	1.069,27
3	Τ.-Δ.Α. ... /28-05-14	Τζάκια με επενδύσεις κ' καμινάδες 5 τεμάχια	5.500,00	1.265,00
4	Τ.-Δ.Α. /29-05-14	Κυβόλιθοι 350τμ	1.015,00	233,45
5	Τ.Π.Υ. ... /02-06-14	Τοποθέτηση κυβόλιθοι 350τμ	3.685,50	847,66
6	Τ.Π.Υ. ... /02-06-14	Τοποθ.5 τζακιών κ' 5 καμινάδ. με επενδ.	2.250,00	517,50
7	Τ.Π.Υ. /27-10-14	Κατασκ. Τύπου Κιόσκι με κεραμ. 18τμ με επένδ. Διακοσμ.τούβλα - Επενδεδυμένο φούρνο κ' ψησταριά - Κατασκ. πετρόχτιστης μαντρ. από τρεις πλευρές με υλικά 20τμ - Ηλεκτρική εγκατάσ. περιμετρ. της μάτρας 80τμ	6.750,00	1.552,50
8	Τ.Π.Υ. /29-10-14	Πίνακας κ' φωτισμός στο κιόσκι κ' εγκαταστ. Πισετικού - Αποξήλωση παλιών κ' τοποθ. νέων πριζοδιακ. κ' φωτιστικών (άνευ υλικών) - Σκάλα 21 σκαλιών κ' κεφαλόσκαλο 80cm μαρμαρ. Ιωαννίνων σκαροελαριστό - Πλακάκια δαπέδου 75τμ (με υλικά) - Πλακάκια κουζίνας 10τμ (με υλικά)	5.100,00	1.173,00
9	Τ.Π. ... /04-11-2014	Προμήθεια κεραμικ. Πλακιδίων 33X33 - Ακρυλική κόλα	4.890,00	1.124,70
10	Τ.Π.Υ. ... /05-11-14	Αποξήλωση παλαιών πλακιδίων κ' απομάκρυνση αυτών - Τοποθέτηση πλακιδίων 320τμ	3.220,00	740,60
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ			41.229,50	9.482,79

Συγκεκριμένα, τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία :

α) έχουν προσκομιστεί στον έλεγχο με την υπ' αριθ. πρωτ. /21-07-2021 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ και είναι μεταξύ των φορολογικών στοιχείων αγορών και δαπανών στο κλασέρ με το σύνολο των δικαιολογητικών που έθεσε στη διάθεση του ελέγχου κατόπιν της υπ' αριθ. πρωτ. /01-06-2021 Πρόσκλησης του άρθρου 14 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

β) έχουν περιληφθεί στην δήλωση ΜΥΦ φορολογικού έτους 2014, ήτοι δέκα (10) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 41.229,50€ πλέον Φ.Π.Α. 9.482,79€.

γ) η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση έχει δηλώσει μόνο τα έξι (6) από συνολικά δέκα φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 21.269,50€ πλέον Φ.Π.Α. 4.891,98€ των μηνών Μαΐου και Ιουνίου 2014 και όχι των μηνών Οκτωβρίου και Νοεμβρίου 2014.

- Η ατομική επιχείρηση έχει καταχωρήσει στο έντυπο της δήλωσης ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (έντυπο Ε3) και τον κωδικό 811 «Αγορές Παγίων Χρήσης» το ποσό των 106.052,14€, ενώ στο βιβλίο εσόδων - εξόδων και στο σκέλος των εξόδων στην στήλη με τίτλο «Εξοδα Επένδυσης 23%» έχει καταχωρήσει φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 64.822,64€ την 31/12/2014. Η διαφορά αυτών, ποσό ύψους 41.229,50€ (106.052,14€ - 64.822,64€) είναι το σύνολο των δέκα φορολογικών στοιχείων που έχει λάβει η ατομική επιχείρηση από την εταιρεία «..... Α.Ε.» με Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, τα οποία φαίνεται να έχει περιλάβει στη δήλωση χωρίς να τα έχει καταχωρήσει στα βιβλία της, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3 και 6 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Στο φορολογικό έτος 2014, η ατομική επιχείρηση δηλώνει έσοδα τόσο από την κύρια δραστηριότητα (παροχή υπηρεσιών από ενοικίαση κατοικιών) όσο και από την δευτερεύουσα

δραστηριότητα (ηλεκτρολογικές εργασίες). Καθώς τα υπό κατασκευή, αντικατάσταση και επισκευή πάγια δεν χρησιμοποιήθηκαν εντός του έτους δεν λογίζονται ετήσιες αποσβέσεις και συνεπώς δεν επηρεάζεται το φορολογικό αποτέλεσμα του έτους καθώς το ποσό των αποσβέσεων, όταν αυτές διενεργούνται, είναι έξοδο και αφαιρείται από τα έσοδα του κλάδου που αφορούν.

Αίτημα Επιστροφής Φ.Π.Α.

Η ατομική επιχείρηση είχε υποβάλλει την υπ' αριθ. πρωτ./18-03-2015 αίτηση επιστροφής ποσό φόρου 21.996,41€ λόγω κατασκευής επενδυτικών αγαθών, ήτοι ανέγερσης πέντε (5) τουριστικών επιπλωμένων κατοικιών, αλλαγής χρήσης διώροφου οικοδομής από κατοικία σε τουριστικές επιπλωμένες κατοικίες βάσει της με αριθ./2003 άδεια οικοδομής και πραγματοποίησης εργασιών επισκευής, αντικατάστασης και κατασκευής σύμφωνα με την υπ' αριθ. .../2014 έγκριση εργασιών μικρής κλίμακας. Διενεργήθηκε αυτοψία στον χώρο όπου και διαπιστώθηκε η αγορά των επενδυτικών αγαθών και η εκτέλεση των περιγραφόμενων επί των Τ.Π.Υ. εργασιών. Συντάχθηκε η από 12/10/2015 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2014 και η ατομική επιχείρηση έλαβε το ποσό των 21.996,14€, ως ποσό επιστροφής φόρου εισροών από επενδυτικά αγαθά (ΑΦΕΚ/14-10-2015). Μεταξύ των τιμολογίων αγορών επενδυτικών αγαθών περιλαμβάνονται και τα φορολογικά στοιχεία των δύο εικονικών εταιρειών.

Η ατομική επιχείρηση με την υπ' αριθ./21-12-2020 τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. επέστρεψε τον φόρο εισροών ποσό 21.996,42€ που είχε λάβει κατά την υποβολή της υπ' αριθ./04-03-2015 τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρο 28 Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)

Επειδή ο παρών έλεγχος αποδέχεται ως αληθή, σαφή, πειστικά, αδιάβλητα και αποτέλεσμα ελεγκτικών επαληθεύσεων και διαδικασιών τα όσα περιγράφονται :

α) στην από 22/09/2020 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2020/06-10-2020) για την εταιρεία «..... Α.Ε.» με Α.Φ.Μ.Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, όπου όλοι οι υπάλληλοί της προσλαμβάνονταν με την ιδιότητα του φύλακα, δεν πραγματοποίησε αγορές, εισαγωγές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ώστε να διαθέτει το όποιο εμπόρευμα – προϊόν από ενάρξεως στο έτος 2013 έως και το φορολογικό έτος 2017 καθώς οι Προμηθευτές της, όπως δηλώνονται στις καταστάσεις ΜΥΦ δεν ανταποκρίθηκαν σε Προσκλήσεις για διάθεση φορολογικών στοιχείων για τα έτη 2014, 2016 και 2017 ενώ για το υπό έλεγχο φορολογικό έτος 2015 οι αγορές που δηλώνονται είναι αμελητέες σε σχέση με το δηλωμένο κύκλο εργασιών και συνεπώς πρόκειται για μία οντότητα εμπλεκόμενη σε κύκλωμα έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

β) στην από 16/12/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΚΦΔ της ΙΓ' Αθηνών, ως συνημμένη του υπ' αριθ. πρωτ./12-03-2020 Δελτίου Πληροφοριών της ΙΓ' Αθηνών για την εταιρεία «..... Ε.Π.Ε.» με Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, όπου προκύπτει ότι είναι ουσιαστικά μία ανύπαρκτη εταιρεία, η οποία εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο των συναλλαγών της, λειτουργούσε το υποκατάστημά της στον ίδιον χώρο με ένα από τα

υποκαταστήματα της εταιρείας «..... Α.Ε.» επί της οδού στις και θέλοντας να έχει μία επίφαση κανονικότητας υπέβαλλε δηλώσεις από τις οποίες δεν προέκυπτε φόρος.

Επειδή στην φορολογία Εισοδήματος ΔΕΝ μεταβάλλει το φορολογικό αποτέλεσμα, διότι ο κωδικός 811 στο έντυπο Ε3 αφορά στο συνολικό ποσό των αγορών παγίων και δεν επηρεάζει το φορολογικό αποτέλεσμα. Συγκεκριμένα, καθώς ο έλεγχος δεν αποδέχεται το συνολικό ποσό των 54.804,40€ που αφορά στα εικονικά ως προς το πρόσωπο φορολογικά στοιχεία που έχει λάβει και καθώς δεν έχουν διενεργηθεί λογιστικές αποσβέσεις, ήτοι δεν έχει πραγματοποιήσει λογιστικό έξοδο, το φορολογικό αποτέλεσμα του έτους δεν μεταβάλλεται και δέχεται την υπ' αριθ. /15-09-2017 δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως ειλικρινή.

Επειδή στην φορολογία Φ.Π.Α. αποδέχεται την υπ' αριθ. /21-12-2020 τελευταία τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. 4ου τριμήνου 2014 ως ειλικρινή, καθώς αυτή υπεβλήθη οικειοθελώς μετά την κοινοποίηση της υπ' αριθ. πρωτ. /09-11-2020 Γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Ο έλεγχος ΣΥΝΕΤΑΞΕ το υπ' αριθ. /23-11-2012 Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο κοινοποίησε στον προσφεύγοντα στις 25/11/2021 στο γραφείο Νο της Δ.Ο.Υ. και με το οποίο επέβαλλε πρόστιμο περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, διότι διαπιστώθηκε πως η ατομική επιχείρηση υπέπεσε σε παράβαση εικονικότητας όπως εικονικότητα ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 55§1 περ. ε' και §2 περ. γ' υποπερ. ββ) του ν. 4174/2013(ΚΦΔ).

.....
σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. δ' του Ν.4337/2015, ήτοι ίσο με το 20% της αξίας κάθε στοιχείου όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, περ.ε' του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):ως κάτωθι:

α) ΛΗΨΗ ΔΕΚΑ (10) ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ως προς το σύνολό τους φορολογικών στοιχείων από την εταιρεία «..... Α.Ε.» με Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ συνολικής καθαρής αξίας 41.229,50€ πλέον Φ.Π.Α., τα οποία δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία, έχουν υποβληθεί στις καταστάσεις ΜΥΦ και περιλαμβάνονται στο συνολικό ποσό των αγορών παγίων χρήσεως 2014 (κωδ. 811), και λόγω αυτού επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 55§2 περ. γ' σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66§32 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 7§3 περ. δ' του Ν.4337/2015, ήτοι ίσο με το 20% της αξίας κάθε στοιχείου, όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ως κάτωθι:

β) ΛΗΨΗ ΕΞΙ (6) ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ως προς το σύνολό τους φορολογικών στοιχείων από την εταιρεία «..... ΜΟΝ.ΕΠΕ» με Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών συνολικής καθαρής αξίας 13.575,00€ πλέον Φ.Π.Α., τα οποία έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων - εξόδων στο σκέλος των εξόδων,

Ο προσφεύγων εντός διαστήματος είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του υπ' αριθ./23-11-2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων και του υπ' αριθ. /...../2021 Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου για το φορολογικό έτος 2014 (άρθρο 28 Ν.4174/2013), υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ., Υπόμνημα σχετικά με τα ανωτέρω, το οποίο έλαβε τον αριθ. πρωτ. /16-12-2021 (ημερομηνία εκπώσης συνοδευτικού δελτίου ταχυμεταφοράς 14/12/2012).

-Ο έλεγχος αναγνωρίζει την εκ παραδρομής λανθασμένη ηλεκτρονική αποστολή του βιβλίου εσόδων – εξόδων όπου στο σκέλος των εξόδων δεν περιλαμβάνονταν τα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης «..... Α.Ε.», τα οποία όμως έχουν δηλωθεί από τους δύο συναλλασσόμενους στις καταστάσεις ΜΥΦ και επιπλέον ο προσφεύγων έχει δηλώσει το σύνολο των τιμολογίων επενδυτικών αγαθών στον κωδικό 811 του εντύπου Ε3.

-Ο έλεγχος ΔΕΝ αποδέχεται τις απόψεις του προσφεύγοντα, όπως αυτές αναφέρεται στο υπ' αριθ. πρωτ. /16-12-2021 Υπόμνημα, διότι:

α) το νομικό πλαίσιο όπως περιγράφεται στις σελίδες 2-4 αφορά στις διατάξεις του Ν.4337/2015 και τις τροποποιήσεις που αυτός έχει επιφέρει στα άρθρα του Ν.4174/2013 μετά την 17/10/2015, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου και όχι κατά το φορολογικό έτος 2014, το οποίο είναι και η περίοδος ελέγχου όπου διαπράχθηκαν οι διαπιστώσεις του παρόντος ελέγχου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 για παραβάσεις του Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/1992) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του Ν.4174/17-10-2015 στο έτος 2014, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 55§2 του Ν.4174/2013 περί επιβολής προστίμου όταν η εικονικότητα ανάγεται στο πρόσωπο του εκδότη.....

β) από τις ελεγκτικές διαδικασίες και το πόρισμα ελέγχου που αναφέρονται στις εκθέσεις ελέγχου των ελεγκτικών υπηρεσιών, της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για την εταιρεία «..... ΑΕ» και της ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών για την εταιρεία «..... ΕΠΕ» αποδεικνύεται ότι οι εκδότριες εταιρείες είναι φορολογικά υπαρκτές και συναλλακτικά εικονικές.

Συγκεκριμένα, η εταιρεία «..... ΑΕ» μεταξύ όσων περιγράφονται στην έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ :

-δεν είχε διενεργήσει αγορές, εισαγωγές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ώστε να μπορεί να διαθέτει το όποιο εμπόρευμα – προϊόν κατά τα έτη 2014-2017.

-δεν είχε το κατάλληλο προσωπικό ώστε να παρέχει τις σχετικές με οικοδομικές εργασίες, τις οποίες τιμολογούσε κατά τα έτη 2014-2017. Στα έτη 2014-2015 παρείχε εργαζόμενους σε συγκεκριμένους λήπτες της με την ιδιότητα του φύλακα. Μέχρι και τον Οκτώβριο 2014 υπέβαλλε ηλεκτρονικά Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις (ΑΠΔ) ενώ στο εξής ανεστάλη η δυνατότητα υποβολής αυτών λόγω οφειλών από απλήρωτες εισφορές συνολικού ύψους 320.610,28€. Μέχρι και τον Σεπτέμβριο του 2014 δήλωνε σαράντα εννέα (49) υπαλλήλους εκ των οποίων είκοσι έξι (26) απήντησαν ότι παρείχαν υπηρεσίες φύλαξης σε κτήρια και μία (1) εργαζόμενη με την ιδιότητα της καθαρίστριας, ενώ οι υπόλοιποι δεν ανταποκρίθηκαν στο αίτημα της ΥΕΔΔΕ για παροχή πληροφοριών.

Η εταιρεία «..... ΕΠΕ» μεταξύ όσων περιγράφονται στην έκθεση ελέγχου της ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών:

-στο έτος 2014 έχει υποβάλλει δηλώσεις Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών για την απασχόληση τεσσάρων (4) υπαλλήλων γεγονός που δεν συνάδει με το ύψος των δηλωθέντων εσόδων 697.676,23€ από εκτέλεση έργων.

-δεν έχει στην κατοχή μηχανήματα έργου ούτε μεταφορικά μέσα προκειμένου να μεταφέρει τα είδη που τιμολογεί. Έχει εκδώσει έξι (6) εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, δύο (2) Τ.Π.Υ. και τέσσερα (4) Δ.Α.-Τ.Π. όπου σε δύο από αυτά αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο το Από το ηλεκτρονικό αρχείο της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι κάτοχος του εν λόγω Φ.Ι.Χ. είναι η εταιρεία «..... ΑΕ».

γ) οι δύο επιχειρήσεις δραστηριοποιούνται επί της οδού Λεωφ. στιςδηλώνοντας την έναρξη υποκαταστήματος στον ίδιο χώρο από τις 11/03/2013 η Α.Ε. και από τις 13/11/2014 η Ε.Π.Ε.. Τα υποκαταστήματα είναι ενεργά έως σήμερα και σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4903/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) επιτρέπεται η συστέγαση ομοειδών επιχειρήσεων εφόσον ελεγκτικά μπορεί να γίνει διαχωρισμός των συναλλαγών κάθε εταιρείας.

δ) το ίδιο άτομο, ο, εμφανίζεται στις τράπεζες και εισπράττει τις επιταγές που εκδίδονται σε διαταγή των δύο ανωτέρω εταιρειών. Από το ηλεκτρονικό αρχείο της Δ.Ο.Υ., το εν λόγω φυσικό πρόσωπο δεν φαίνεται να έχει σχέση με τις δύο εταιρείες.

ε) από στοιχεία του ΕΦΚΑ προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει υποβάλλει ως εργοδότης δήλωση οικοδομοτεχνικού έργου τον Δεκέμβριο του 2014 για την απασχόληση ενός ατόμου σε εργασίες εξωτερικών χρωματισμών, κατασκευής πέρκολας και τζακιών για εννέα ημέρες.

Σύμφωνα με το από 16/12/2013 ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας, το οποίο έλαβε από την Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας τον αριθμό θεώρησης/18-12-2013 η εταιρεία «..... ΑΕ» ως εργολάβος ανέλαβε την υποχρέωση να υλοποιήσει σειρά κατασκευαστικών και λοιπών εργασιών στο έργο εκσυγχρονισμός τουριστικών επιπλωμένων κατοικιών με χειρόγραφη αναγραφή σε αυτό ως ημερομηνία έναρξης την 20/12/2013, την οποία ο έλεγχος δεν αμφισβητεί.

Η εν λόγω επιχείρηση εξέδωσε εντός Μαΐου και Ιουνίου Τ.Π. διαφόρων ειδών μεταξύ των οποίων τζάκια, κυβόλιθους καθώς και Τ.Π.Υ. για εργασίες τοποθέτησης τζακιών και κυβόλιθων, επιχρισμάτων, εντός Οκτωβρίου Τ.Π.Υ. για την τοποθέτηση κίосκι, κατασκευή πετρόχτιστης μάτρας, τοποθέτηση πλακιδίων δαπέδων και εντός Νοεμβρίου Τ.Π.Υ. για αποξύλωση παλαιών πλακιδίων, απομάκρυνση αυτών και τοποθέτηση πλακιδίων, χωρίς όμως να έχει το απαραίτητο και αναγκαίο προσωπικό για αυτό, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ίδιες εργασίες έχουν πραγματοποιηθεί σε διαφορετικές χρονικές περιόδους, ήτοι τον Μάιο - Ιούνιο από την επιχείρηση, η οποία ήταν αδύνατο να τις υλοποιήσει λόγω ανυπαρξίας προσωπικού και τον Δεκέμβριο από ένα φυσικό πρόσωπο.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο παρών έλεγχος τεκμαίρει ότι οι δύο επιχειρήσεις φαίνεται να έχουν σχέση μεταξύ τους, διενεργούν εικονικές συναλλαγές στο σύνολό τους, διότι καμία από αυτές δεν είναι συναλλαχτικά υπαρκτή και συνεπώς δεν αποδέχεται τη διενέργεια των συναλλαγών του προσφεύγοντα με αυτές, δεν αποδέχεται το περιεχόμενο των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων είτε αφορά σε πώληση ειδών είτε σε παροχή υπηρεσιών, διότι είναι εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο των συναλλαγών.

Συνεπώς, αφού οι συναλλαγές, ήτοι πωλήσεις ειδών και παροχή υπηρεσιών, δεν πραγματοποιήθηκαν από τις εν λόγω εικονικές εταιρείες και αφού το έργο κατασκευής έχει πραγματοποιηθεί, προφανώς από άλλο πρόσωπο, ο παρών έλεγχος δεν αποδέχεται την καλή πίστη του προσφεύγοντα, διότι τα υλικά δεν είναι δυνατόν να αγοραστούν ούτε οι εργασίες να εκτελεστούν από ανύπαρτες εταιρείες, αλλά από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που εξέδωσαν τα φορολογικά στοιχεία και συνεπώς ορθώς εκδόθηκε πρόστιμο περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων όταν η εικονικότητα ανάγεται στο πρόσωπο του εκδότη.....

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 22-09-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, στην από 16-12-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και στην από 21-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη για την κρινόμενη χρήση και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι.

Επειδή, 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε. 2042/10.5.2022** εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τα πρόστιμα που αφορούν τις παραβάσεις έκδοσης πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρισης στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και για τα οποία δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, κατόπιν έκδοσης της υπ αρ. 2319/2021 Απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας» ορίζεται ότι:

«1. Με την υπ'αρ. 2319/2021 Απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία εκδόθηκε επί προδικαστικού ερωτήματος, κρίθηκε ότι η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης έχει πεδίο εφαρμογής και επί του κατά περίπτωση προβλεπόμενου διοικητικού προστίμου για την παράβαση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή.

2. Ειδικότερα, κρίθηκε ότι η παράβαση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή σχετίζεται με τη μη συμμόρφωση προς τις υποχρεώσεις ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης. Ως εκ τούτου, η εν λόγω παράβαση εμπίπτει στις διατάξεις της περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 περί μη συμμόρφωσης του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 του ιδίου ως άνω νόμου υποχρεώσεις του, για την οποία επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 2 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου. Περαιτέρω, μετά την κατάργηση του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 (με το άρθρο 3 παρ. 4 του ν. 4337/2015), καθώς και την κατάργηση του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (με το άρθρο 7 παρ. 6 του ν. 4337/2015), η ρύθμιση του συνδυασμού των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013, είναι ευμενέστερη σε σχέση με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καθώς και τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015. Συνεπώς, εφόσον είναι ευμενέστερη, εφαρμοστέα κύρωση για την παράβαση αυτή είναι το πρόστιμο που προβλέπεται στο άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε' -ΚΦΔ.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, και δεδομένου ότι οι προαναφερθείσες διατάξεις, καθώς και η διάταξη της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 55 ΚΦΔ που ομοίως καταργήθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 3 του ν.4337/2015, καταλαμβάνουν όχι μόνο τις παραβάσεις λήψης εικονικών στοιχείων αλλά και έκδοσης πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρισης στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και για τα οποία δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, οι οποίες, σύμφωνα με τα παραπάνω, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων της περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν.4174/2013, επιβάλλεται, εφόσον είναι ευμενέστερο, το πρόστιμο της περ. ε' της παρ. 2 του ιδίου άρθρου και νόμου, ήτοι δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος/χρήση κατά το οποίο/την οποία διαπιστώνεται η τέλεση τέτοιων παραβάσεων (ήτοι: ένα πρόστιμο ανά χρήση, ανεξάρτητα από τον αριθμό των εικονικών ή πλαστών ή νοθευμένων στοιχείων ή του πλήθους των καταχωρίσεων στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί, βλ. σχετικά και την ΠΟΛ.1252/2015), υπό την προϋπόθεση ότι η τέλεση ανάγεται έως και την 16.10.2015. Για τη διαπίστωση του ευνοϊκότερου ή μη χαρακτήρα της κύρωσης αυτής, θα πρέπει να προηγείται σε κάθε περίπτωση σύγκριση με την κύρωση που απειλείται από την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, των διατάξεων των περ. β' και γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, καθώς και των μεταβατικών διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015.

4. Για παραβάσεις που διαπράττονται από την 17.10.2015 και εντεύθεν δεν επιβάλλεται το πρόστιμο που αναφέρεται στην παράγραφο 3 του παρόντος.

5. Διευκρινίζεται ότι, τα ανωτέρω αναφερόμενα δε θίγουν τις υποχρεώσεις των ελεγκτικών οργάνων ως προς την υποβολή μηνυτήριας αναφοράς στην περίπτωση διαπίστωσης εγκλημάτων φοροδιαφυγής (σχετ. διατ. αρθ. 66 παρ. 5 , 55Α και 68 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015: «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: α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου. β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώριση 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. γ) Όταν

δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου. δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου. ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση. ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.....

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α` 170).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α)... η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α).. ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, που τελέστηκαν έως και την 16.10.2015, επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.7 παρ.3 του ν. 4337/2015, ήτοι πρόστιμο ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου.

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται την εφαρμογή της αρχής της ευμενέστερης διοικητικής κύρωσης, ήτοι την εφαρμογή, αντί των επιβαλλομένων με βάση τις εν λόγω διατάξεις προστίμων, του κατ' αποκοπήν και άπαξ επιβαλλομένου ανά φορολογικό έτος προστίμου των 2.500,00 ευρώ.

Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη την Ε. 2042/10.5.2022 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, για την παράβαση της λήψης εικονικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή, καθώς και της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 του ν.4337/2015, αλλά ανεξαρτήτως του νομοθετικού καθεστώτος που ίσχυε κατά τον χρόνο τέλεσης αυτών (ν.2523/1997, 4174/2013 ή 4337/2015) και ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης των οικείων καταλογιστικών πράξεων, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν.4174/2013 και η επιβολή προστίμου ύψους 2.500,00 €, εφόσον είναι ευμενέστερο για τον φορολογούμενο, και η τέλεση των παραβάσεων ανάγεται έως και την 16.10.2015.

Ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 θα πρέπει να τροποποιηθεί επί το ευνοϊκότερο σύμφωνα με τα ως άνω ορισθέντα.

Επειδή, ως προς τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22-09-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, στην από 16-12-2019 Έκθεση Μερικού

Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και στην από 21-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, 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 μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./20-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ο τ. με ΑΦΜ και την τροποποίηση της υπ. αριθ./1090/2021 πράξης.

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

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2014 (υπ. αριθ./1090/2021)

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. ή και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013: 2.500,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία 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**

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της .