



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18/05/2022

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

Αριθμός απόφασης: 1222

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ(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 ΑΑΔΕ(ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).
2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 21/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ» με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ. /21.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 - 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./21.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 - 31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ» 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:

Με την υπ' αριθ./21.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ, εξαλείφθηκε το βάσει δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσού 7.702,11€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδηρών και μετάλλων (scrap), κύριος φόρος ποσού 255.322,52€ πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 125.712,53€, ήτοι συνολικό ποσό 381.035,05€, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον ΦΠΑ των φορολογητέων εκροών του φόρου, ύψους 263.024,63€, που αναλογεί στην αξία 563 ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 1.117.051,02€, εκδόσεως της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ:

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 21/12/2021 έκθεσης φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./01.10.2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./20.09.2021 δελτίο πληροφοριών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Θεσσαλονίκης (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ), βάσει του οποίου η επιχείρηση με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: και αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδηρών και μετάλλων, εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την προσφεύγουσα (λήπτρια επιχείρηση).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να τροποποιηθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη εκτίμηση του αποδεικτικού υλικού και των πραγματικών περιστατικών από την ελεγκτική αρχή ως προς την αποδιδόμενη, σε βάρος του νομίμου εκπροσώπου της, – ΑΦΜ, ιδιότητα του υποκρυπτόμενου – συναυτουργού στην λειτουργία της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ:
2. Εσφαλμένη εκτίμηση του αποδεικτικού υλικού και των πραγματικών περιστατικών από την ελεγκτική αρχή ως προς την αποδιδόμενη, σε βάρος της εκδότριας εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ:, συναλλακτική ανυπαρξία.
3. Αβάσιμη η προσβαλλόμενη πράξη. Πλημμελής ο έλεγχος και η κρίση περί εικονικότητας των συναλλαγών. Άρνηση εικονικότητας (συντέλεση των συναλλαγών).

Επειδή, με το άρθρο 55 παρ. 1 του ν.4174/2013, ως ίσχυσε μέχρι την κατάργησή του με τα άρθρα 3 παρ. 4 και 7 παρ. 9 του ν.4337/2015, ήτοι έως 01/02/2016, ορίζεται ότι: *«Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:... ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογικής Διοίκησης. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. 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...».*

Σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 4^α ν.4337/2015, το οποίο κατά το άρθρο 23 του ιδίου νόμου ισχύει από 17/10/2015 και μετά: «4.α. Η παράγραφος 1 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 καταργείται».

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 9 ν.4337/2015, όπως αυτή τροποποιήθηκε αρχικά με την παρ. 3 του άρθρου 51 του ν.4342/2015 και αντικαταστάθηκε στη συνέχεια, από τότε που ίσχυσε, με την παρ. 1 του άρθρου 22 της από 24/12/2015 Π.Ν.Π. που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν.4366/2016: «9. Η ισχύς των περ. α' και β' της παρ. 2 και της περ. Α' της παρ. 4 του άρθρου 3 αρχίζει την 01-02-2016».

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν.4366/2016: «Με την προτεινόμενη ρύθμιση παρατείνεται η προθεσμία της έναρξης ισχύος της κατάργησης της παρ. 1 του άρθρου 55 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170), προκειμένου να παρασχεθεί επαρκής χρόνος για να γίνουν οι απαραίτητες προσαρμογές των λοιπών διατάξεων του Ν.4174/2013, συνεπεία της κατάργησης της ανωτέρω διάταξης, προς αποφυγή νομοθετικών κενών».

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν.4174/2013(ΚΦΔ), όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129/17.10.2015) και σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου ισχύει από 17/10/2015 και μετά: «5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και β) με κάθειρξη έως δέκα (10) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται

επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό».

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1142/2016, με την οποία κοινοποιήθηκαν για ενημέρωση και ομοιόμορφη εφαρμογή, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις του άρθρου 66 (Εγκλήματα Φοροδιαφυγής) του ΚΦΔ, όπως προστέθηκε ως νέο άρθρο στον ΚΦΔ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν.4337/2015: «6. Ως προς την έννοια δε της φοροδιαφυγής στον ΚΦΔ, μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του ΚΦΔ (σχετ. οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 3 και της παρ. 9 του άρθρου 7 του ν.4337/2015, όπως αυτές τροποποιήθηκαν και αντικαταστάθηκαν μεταγενεστέρως), ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του ΚΦΔ, για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής».

Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι στις περιπτώσεις που μετά την 01/02/2016 ανακύπτει το ζήτημα της φοροδιαφυγής στο πλαίσιο του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ως προς το σκέλος της έκδοσης πράξεων προσδιορισμού φόρου ή προστίμων, για την έννοια της λαμβάνονται υπόψη τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ). Εξ αντιδιαστολής, για το χρονικό διάστημα από 17/10/2015 έως 01/02/2016 (που περιλαμβάνει και χρονικό διάστημα της υπό κρίση περίπτωσης) η έννοια της φοροδιαφυγής δίνεται από τη διάταξη του άρθρου 55 παρ. 1 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».*

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».*

Επειδή, με το άρθρο 34 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...».*

Επειδή, περαιτέρω, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία 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, να 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 και 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 1404/2015, 506/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η από 21/12/2021 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, συντάχθηκε κατόπιν της από 17/09/2021 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) – ν.4308/2014 (ΕΛΠ) – ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με την οποία διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: και αντικείμενο δραστηριότητας το εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων (σκραπ) δημιουργήθηκε από τον με ΑΦΜ:, προς όφελος της προσφεύγουσας, στην οποία είναι διαχειριστής. Ο τελευταίος προέβη σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες, όπως αυτές αποτυπώνονται στο σώμα της παρούσας έκθεσης, προκειμένου η εκδότρια να αποκτήσει υπόσταση και να περιβληθούν με νομιμοφάνεια οι συναλλαγές της. Ειδικότερα, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, τις διασταυρώσεις και τις μαρτυρίες προέκυψε ότι η εκδότρια των εικονικών φορολογικών στοιχείων εταιρεία:

➤ ουδέποτε απέκτησε πραγματική υπόσταση και οντότητα, δυνάμενη να πραγματοποιήσει οποιεσδήποτε συναλλαγές, είτε αγορές, είτε πωλήσεις και ουδέποτε αγόρασε τις ποσότητες εμπορευμάτων που φέρεται να πούλησε προς την «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ» με ΑΦΜ:,

➤ δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό και γενικά καμία υλικοτεχνική υποδομή ή τεχνικό εξοπλισμό, ο οποίος ήταν απαραίτητος για την διενέργεια των επίμαχων συναλλαγών,

➤ στερείται έδρας ικανής να ανταποκριθεί έστω και στοιχειωδώς στις απαραίτητες συνθήκες που επιβάλλει η δηλωθείσα δραστηριότητά της και η σύνταξη του από 11/02/2014 συμφωνητικού μίσθωσης για το ακίνητο επί της οδού 19 – Θεσσαλονίκη έγινε προκειμένου αυτή να αποκτήσει τυπικά υπόσταση και να παρουσιάζεται συναλλακτικά υπαρκτή,

➤ κανένας από τους φερόμενους ως προμηθευτές της δεν την γνώριζε, μέρος αυτών δεν πούλησε ποτέ σκραπ σε καμιά επιχείρηση, άλλοι πούλησαν πολύ μικρές ποσότητες σε διάφορες εταιρείες, μεταξύ των οποίων και στην «.....

ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ» με ΑΦΜ:, ενώ ορισμένοι εξ αυτών είχαν αποβιώσει πριν το υπό κρίση έτος 2014 (έτος συναλλαγής), και κανένας από αυτούς δεν δήλωσε τα ποσά, που φέρεται να έλαβε από την εκδότρια των υπό κρίση στοιχείων, ως έσοδά του,

➤ ο – ΑΦΜ:, δηλωμένος ως εργαζόμενος της «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: με την ειδικότητα του οδηγού, εργαζόταν ως νυχτερινός φύλακας στην προσφεύγουσα, η πρόσληψη έγινε από τον με ΑΦΜ:, διαχειριστή της προσφεύγουσας και η πληρωμή των αποδοχών διενεργούνταν επίσης από αυτόν,

➤ για την φερόμενη “εξόφληση” των εκδοθέντων τιμολογίων, μετέβαιναν ταυτόχρονα στο ίδιο ταχυδρομικό κατάστημα ο διαχειριστής της προσφεύγουσας, ο οποίος κατέθετε τα χρήματα για την έκδοση των ταχυδρομικών επιταγών, και ο – ΑΦΜ:, ως ειδικός πληρεξούσιος του διαχειριστή της εκδότριας εταιρείας, για την είσπραξη αυτών, ο οποίος μετά την είσπραξη των χρημάτων τόσο των ταχυδρομικών όσο και των τραπεζικών επιταγών, τα επέστρεφε στον πρώτο,

➤ δεν είχε την ταμειακή ικανότητα να εξοφλεί τις εμφανιζόμενες αγορές της, καθώς οι καταχωρήσεις στο λογαριασμό του ταμείου της των καταβολών με αιτιολογία «αύξηση κεφαλαίου» και των εισπράξεων από την εξόφληση των επιταγών έκδοσης της προσφεύγουσας, δεν είναι πραγματικές και διενεργήθηκαν αποκλειστικά και μόνο για να προσδώσουν αληθοφάνεια στις εν λόγω συναλλαγές τους,

➤ ο με ΑΦΜ: όρισε ως λογιστή της εκδότριας εταιρείας τον – ΑΦΜ:, η παραλαβή των φορολογικών στοιχείων της, η παράδοσή τους μετά την ενημέρωση των βιβλίων και η πληρωμή του γινόταν με μετρητά και στην έδρα της προσφεύγουσας από τον ανωτέρω διαχειριστή αυτής,

➤ για την σύσταση της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: παρουσιάστηκε δυνάμει του υπ’ αρ./11.02.2014 πληρεξουσίου ο διαχειριστής της προσφεύγουσας,

➤ την δηλωμένη έδρα ουσιαστικά επισκέπτονταν κάποια πρόσωπα, αποκλειστικά για να ρυθμίσουν τις εκκρεμότητες των μισθωμάτων και να παραλάβουν την αλληλογραφία και, όπως προκύπτει από τον ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, εγγυήτρια για όλες τις επιβαρύνσεις του μισθίου, ορίστηκε η του – ΑΦΜ:, υπάλληλος της προσφεύγουσας και φορολογικός εκπρόσωπος του – ΑΦΜ:, διαχειριστή της εκδότριας εταιρείας, η οποία δήλωσε ότι τον συνάντησε μόνο μια φορά,

➤ ενώ και οι δύο αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, ήτοι η εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: και η λήπτρια των υπό κρίση στοιχείων προσφεύγουσα εταιρεία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ» με ΑΦΜ:, είχαν έδρα στην ίδια οικοδομή για ένα μεγάλο χρονικό διάστημα του έτους 2014, επί της 19, ο διαχειριστής της τελευταίας, δηλώνει ότι δεν επισκέφτηκε ποτέ την έδρα της πρώτης.

Κατόπιν των ανωτέρω, η ελεγκτική αρχή έκρινε για την εταιρεία με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: ότι, κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 16/10/2015, εξέδωσε 477 εικονικά φορολογικά στοιχεία, όπως αποτυπώνονται αναλυτικά στις σελίδες 14 – 32 της οικείας έκθεσης ελέγχου, με λήπτρια επιχείρηση την προσφεύγουσα, συνολικής καθαρής αξίας 815.951,44€, άνευ Φ.Π.Α (άρθρο 39Α ν.2859/2000) για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους (ως προς την αξία και την ποσότητα), κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 55§1 περ. ε' του ν.4174/13 (ΚΦΔ), όπως ίσχυε πριν καταργηθεί με την παρ. 4^α του άρθρου 3 του ν.4337/15, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5§§§§§1,2,5,7,8 και 15§2 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7§3 περ. β' του ν.4337/15, σύμφωνα με την παρ.5 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου.

Βάσει της από 17/09/2021 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) – ν.4308/2014 (ΕΛΠ) – ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εκδόθηκε η υπ' αριθ./14.10.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο, λόγω της λήψης των υπό κρίση εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: Κατά της πράξης αυτής ασκήθηκε από την προσφεύγουσα η υπ' αριθ. πρωτ./08.12.2021 ενδικοφανής προσφυγή που απορρίφθηκε με την υπ' αριθ./01.04.2022 απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης κρίσης της ελεγκτικής αρχής και πλημμελούς στοιχειοθέτησης της αποδιδόμενης παράβασης της εικονικότητας δεν δύναται να αποτελέσουν αντικείμενο εξέτασης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής καθόσον η Υπηρεσία μας με την προαναφερθείσα απόφασή της απέρριψε τους εν λόγω ισχυρισμούς, που είχαν προβληθεί με την σχετική ενδικοφανή προσφυγή. Επομένως, το ζήτημα της εικονικότητας ή μη των εκδοθέντων κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 16/10/2015 φορολογικών στοιχείων έχει κριθεί από την Υπηρεσία μας.

Επειδή περαιτέρω, η ελεγκτική αρχή έκρινε για την εταιρεία με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: ότι, κατά τη φορολογική περίοδο 17/10/2015 – 31/12/2015, εξέδωσε 86 εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 301.099,58€ για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 55 §1 περ. ε' ΚΦΔ, όπως ίσχυε πριν καταργηθεί με την παρ. 4^α του άρθρου 3 του ν.4337/2015 και δη τα κάτωθι:

α/α	Ημερομηνία	Παραστατικό	Καθαρή αξία
1	17/10/2015	TIM./654	4.275,85
2	19/10/2015	TIM./655	4.756,39
3	19/10/2015	TIM./656	1.435,10
4	20/10/2015	TIM./657	4.658,74
5	20/10/2015	TIM./658	1.167,11
6	21/10/2015	TIM./659	4.607,55
7	21/10/2015	TIM./660	2.443,34
8	22/10/2015	TIM./661	5.040,84
9	23/10/2015	TIM./662	5.633,40
10	24/10/2015	TIM./663	4.972,93
11	24/10/2015	TIM./664	2.212,63
12	26/10/2015	TIM./665	4.086,43
13	26/10/2015	TIM./666	2.457,42
14	27/10/2015	TIM./667	4.858,02
15	29/10/2015	TIM./668	3.858,11
16	30/10/2015	TIM./669	3.037,20
17	31/10/2015	TIM./670	2.665,85
18	2/11/2015	TIM./671	5.855,33
19	3/11/2015	TIM./672	4.904,72
20	4/11/2015	TIM./673	5.331,11
21	4/11/2015	TIM./674	1.743,17
22	5/11/2015	TIM./675	5.505,96
23	6/11/2015	TIM./676	4.530,05
24	6/11/2015	TIM./677	1.619,47
25	7/11/2015	TIM./678	5.500,93
26	9/11/2015	TIM./679	5.134,82
27	9/11/2015	TIM./680	1.757,88
28	10/11/2015	TIM./681	5.070,40
29	10/11/2015	TIM./682	1.622,84
30	11/11/2015	TIM./683	4.688,02
31	11/11/2015	TIM./684	1.917,11
32	12/11/2015	TIM./685	5.114,47
33	12/11/2015	TIM./686	1.596,04
34	13/11/2015	TIM./687	4.640,66
35	13/11/2015	TIM./688	2.884,70
36	14/11/2015	TIM./689	4.344,36
37	14/11/2015	TIM./690	1.652,61
38	16/11/2015	TIM./691	4.465,81
39	16/11/2015	TIM./692	2.474,26

40	17/11/2015	TIM./693	4.625,07
41	17/11/2015	TIM./694	2.417,00
42	18/11/2015	TIM./695	4.066,76
43	18/11/2015	TIM./696	2.082,62
44	19/11/2015	TIM./697	4.780,70
45	20/11/2015	TIM./698	5.207,56
46	21/11/2015	TIM./699	5.416,01
47	23/11/2015	TIM./700	5.522,32
48	24/11/2015	TIM./701	4.810,95
49	24/11/2015	TIM./702	2.690,95
50	25/11/2015	TIM./703	4.726,92
51	25/11/2015	TIM./704	2.342,95
52	26/11/2015	TIM./705	4.933,51
53	27/11/2015	TIM./706	4.074,26
54	27/11/2015	TIM./707	2.747,01
55	28/11/2015	TIM./708	5.056,08
56	30/11/2015	TIM./709	5.513,68
57	2/12/2015	TIM./710	4.004,52
58	2/12/2015	TIM./711	4.704,24
59	3/12/2015	TIM./712	4.364,32
60	4/12/2015	TIM./713	3.196,03
61	4/12/2015	TIM./714	1.589,35
62	5/12/2015	TIM./715	4.464,76
63	7/12/2015	TIM./716	3.376,22
64	7/12/2015	TIM./717	1.393,19
65	8/12/2015	TIM./718	4.372,94
66	9/12/2015	TIM./719	3.339,88
67	9/12/2015	TIM./720	2.022,64
68	10/12/2015	TIM./721	3.666,65
69	11/12/2015	TIM./722	2.932,01
70	11/12/2015	TIM./723	1.620,21
71	12/12/2015	TIM./724	3.062,74
72	12/12/2015	TIM./725	1.716,17
73	14/12/2015	TIM./726	3.907,19
74	15/12/2015	TIM./727	4.661,62
75	15/12/2015	TIM./728	1.720,69
76	16/12/2015	TIM./729	3.196,45
77	16/12/2015	TIM./730	1.520,36
78	17/12/2015	TIM./731	2.626,11
79	17/12/2015	TIM./732	2.196,04
80	18/12/2015	TIM./733	2.860,50
81	18/12/2015	TIM./734	1.479,02
82	19/12/2015	TIM./735	2.572,09
83	19/12/2015	TIM./736	1.779,92
84	21/12/2015	TIM./737	3.292,12
85	22/12/2015	TIM./738	2.398,58
86	22/12/2015	TIM./739	1.527,04
ΣΥΝΟΛΟ			301.099,58

Σε βάρος της προσφεύγουσας δεν εκδόθηκε πράξη επιβολής προστίμου καθόσον από 17/10/2015 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 4^{β'} του ν.4337/2015, δεν προβλέπεται κύρωση για την παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

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

Επειδή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι η εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: είναι συναλλακτικώς υπαρκτή και έχει λειτουργική αυτονομία. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι οι υπό κρίση συναλλαγές είναι πραγματικές και τα εμπορεύματα που αγοράστηκαν από την «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ: πωλήθηκαν στις ακόλουθες βιομηχανίες επεξεργασίας μετάλλων: ΑΒΕΕ, ΑΕ,, ΜΕΠΕ, ΑΒΕΕ, ΑΕ, ΑΒΒΕ, και ΜΕΠΕ.

Επειδή, η εκδότρια των επίμαχων τιμολογίων δεν ήταν δυνατό να έχει πραγματοποιήσει τις αναφερόμενες στα επίμαχα τιμολόγια συναλλαγές, καθόσον δεν είχε τις υποδομές (εγκαταστάσεις, οχήματα κ.λπ.), το προσωπικό, ούτε είχε προβεί στις αγορές αποθεμάτων σκραπ. Επομένως, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι οι συναλλαγές αυτές ήταν εικονικές.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ και επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί εσφαλμένης κρίσης της ελεγκτικής αρχής, πραγματικών συναλλαγών και πλημμελούς στοιχειοθέτησης της εικονικότητας των εκδοθέντων κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 16/10/2015 φορολογικών στοιχείων, απορρίπτονται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι, ενώ αναφορικά με την φορολογική περίοδο 17/10/2015 – 31/12/2015, οι εν λόγω ισχυρισμοί με βάση τα προεκτεθέντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο ισχυρισμός περί της αποδιδόμενης ιδιότητας του υποκρυπτόμενου – συναυτουργού στον – ΑΦΜ είναι απορριπτέος, ως

προβαλλόμενος εκ συμφέροντος τρίτου (του νομίμου εκπροσώπου της) και όχι της προσφεύγουσας.

Επειδή, ουδείς ισχυρισμός προβάλλεται αναφορικά με τον τρόπο προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και εισροών και των αναλογούντων φόρων αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./21.01.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ» με ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

**Η υπ' αριθ./21.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015**

Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου	7.702,11€
Κύριος φόρος	255.322,52€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	125.712,53€
Σύνολο για καταβολή	381.035,05€

** Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).*

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.