



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/05/2022

Αριθμός απόφασης: 1637

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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 (ΑΑΔΕ)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **04/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία Α.Ε., ΑΦΜ, με έδρα **ΚΗΦΙΣΙΑ ΑΤΤΙΚΗΣ**, οδός &, κατά των υπ' αριθμ.:

-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 79 Ν. 4472/2017, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04/02/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία Α.Ε., ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εκροών ύψους **62.119,88 €**, με αποτέλεσμα την ισόποση μείωση του πιστωτικού της υπολοίπου προς έκπτωση. Παράλληλα, μειώθηκε και το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης φορολογικής περιόδου κατά το ποσό των 889.139,07 € βάσει του πορίσματος του ελέγχου που είχε διενεργηθεί κατά την προηγούμενη φορολογική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014, για την οποία είχε εκδοθεί η υπ' αριθμ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.. Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 79 Ν. 4472/2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **31.059,94 €** (= 62.119,88 € * 50%).

Τα ως άνω ποσά καταλογίστηκαν με βάση τα διαλαμβανόμενα στην από 15/12/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. (αριθμός εντολής / /23.09.2021). Η εν λόγω εντολή ελέγχου εκδόθηκε λόγω της λήψης του υπ' αριθμόν ΕΜΠ, /10-08-2021 εγγράφου-Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με το οποίο διαβιβάστηκε η από 21/05/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου (Επεξεργασίας) εφαρμογής διατάξεων των Ν. 4308/2014, Ν. 2523/1997 και Ν. 4174/2013 της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (αριθμός εντολής / /2021). Σύμφωνα με την τελευταία, η προσφεύγουσα σε έξι (6) περιπτώσεις εξέδωσε ισάριθμα εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 477.845,20 € για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους προς την Ολλανδική επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ:

Αιτία του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ αποτέλεσε το υπ' αριθμόν ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2016/25-08-2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της ΓΓΔΕ, στο οποίο αναφερόταν ότι:

«Το Υπουργείο Οικονομικών της με αίτημά του μας ζητάει να διενεργήσουμε έλεγχο στην ελληνική επιχείρηση ΑΕ (ΑΦΜ). Η εν λόγω εταιρεία δήλωσε ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών προς την επιχείρηση (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.) αξίας 477.845,00 € τον Ιούνιο 2015.

...

Η επιχείρηση δεν δηλώνει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από την Ελληνική επιχείρηση. [...] Η επιχείρηση μετακίνησε το γραφείο της στην Ελλάδα. Για το λόγο αυτό ο ΑΦΜ/Φ.Π.Α. της απενεργοποιήθηκε. Η επιχείρηση είναι πιθανόν εξαφανισμένος έμπορος (.....).

...».

Κατόπιν των ανωτέρω, η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διενήργησε έλεγχο στην προσφεύγουσα, από τον οποίο διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, ότι τα αγαθά που φέρονταν με βάση τα εκδοθέντα τιμολόγια να πωλήθηκαν από την ίδια στην εταιρεία «.....», ουδέποτε εστάλησαν στην, αλλά μεταφέρθηκαν από τις αποθήκες της προσφεύγουσας στο σε συγκεκριμένη τοποθεσία στη (αποθήκες εταιρείας ΑΒΕΕ), με εξαίρεση τις ποσότητες που περιγράφονται σε ένα (1) εκ των τιμολογίων (α/α 5), οι οποίες μεταφέρθηκαν στη

Για την ως άνω αιτία, καθώς και για όλους τους άλλους λόγους που με ιδιαίτερη λεπτομέρεια, ανάλυση και επαρκέστατη αιτιολόγηση αναφέρονται στην οικεία Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα ήταν εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων και της επιβλήθηκε από τη

Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ (ως αρμόδια Δ.Ο.Υ.) το προβλεπόμενο πρόστιμο του άρθρου 7, παρ. 3 του Ν. 4337/2015.

Ο έλεγχος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., βασιζόμενος στα ευρήματα του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλόγισε στην προσφεύγουσα τον Φ.Π.Α. εκροών που αναλογεί στις πωλήσεις προς την εταιρεία «.....», ο οποίος θα έπρεπε να είχε τιμολογηθεί στην αντισυμβαλλόμενη εταιρεία και αποδοθεί στο Δημόσιο, λόγω μη τήρησης των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του Ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ 1201/1999.

Παράλληλα, ο έλεγχος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλόγισε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 50% επί του φόρου εκροών των εκδοθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων που δεν αποδόθηκε, σύμφωνα με το άρθρο 79, παρ. 1 του Ν. 4472/2017.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1ος λόγος: Εκδόθηκαν κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 25, παρ. 4 και 5 του Ν. 4174/2013.

2ος λόγος: Οι ενέργειες του ελέγχου βρίθουν παρατυπιών, παραβιάζοντας βασικές συνταγματικές αρχές προστασίας του φορολογούμενου.

3ος λόγος: Ο έλεγχος προέβη σε εσφαλμένες και αντιφατικές ερμηνείες των διατάξεων.

4ος λόγος: Ο έλεγχος προέβη σε εντελώς εσφαλμένη ερμηνεία της διάταξης του άρθρου 55, παρ. 1 (ε') του Ν. 4174/2013.

5ος λόγος: Η Φορολογική Διοίκηση εφάρμοσε εντελώς εσφαλμένα τη διάταξη του άρθρου 55, παρ. 1 (ε') του Ν. 4174/2013, προσθέτοντάς της εντελώς αυθαίρετα, προϋποθέσεις εφαρμογής, οι οποίες δεν προβλέπονται από την εν λόγω διάταξη.

6ος λόγος: Όλες οι παραδόσεις που πραγματοποιήθηκαν προς την εταιρεία έγιναν στα πλαίσια των εξαγωγικών διαδικασιών και ειδικότερα με τον συμφωνημένο όρο (.....) (εκ του εργοταξίου), ήτοι η ίδια δεν έφερε καμία ευθύνη για τη μεταφορά των εμπορευμάτων.

7ος λόγος: Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι η ίδια εμπλέκεται σε κύκλωμα απάτης Φ.Π.Α. και φέρεται να πουλάει τα εμπορεύματα στην επιχείρηση ενώ αυτά μεταφέρονται σε ελληνικές επιχειρήσεις, είναι εντελώς αυθαίρετος, εσφαλμένος και αβάσιμος.

Ως προς τους 1ο και 2ο ως άνω λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 25 του Ν. 4174/2013:

«...»

4. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

5. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου. Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36, παρ. 1 του Ν. 4174/2013 «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. [...]».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω διατάξεις δεν τηρήθηκαν, δεδομένου ότι η διάρκεια του ελέγχου έως και την έκδοση των Οριστικών Πράξεων ήταν δυσανάλογα μεγάλη (5 έτη) και ότι εκδόθηκαν περισσότερες από μία εντολές ελέγχου χωρίς να έχουν προκύψει νέα στοιχεία.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται περαιτέρω ότι ο Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, η Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου και οι Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκαν βάσει διαφορετικών εντολών ελέγχου και από διαφορετικές υπηρεσίες.

Επειδή με το υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα 'Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν. 4174/2013', διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι: «Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ.Α άρθρο. πρώτο, παράγραφος Δ, υποπαράγραφος Δ2) θα κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 λαμβάνοντας σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013».

Επειδή σύμφωνα με την Δ.ΟΡΓ.Α.1139240ΕΞ2015/27-10-2015 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε., η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων τους, ασκούν τις αρμοδιότητες επί των ελέγχων πρόληψης για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, [...] καθώς και όλες τις αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, οι οποίες μεταφέρονται στην Γ.Γ.Δ.Ε. από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε..

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1, παρ. 27 της απόφασης Δ.ΟΡΓ.Α. 115805 ΕΞ 2017 (Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Διοικητή» σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης), όπως ισχύει, αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων είναι «Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου. Σε περίπτωση Δ.Ο.Υ. της οποίας έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου ή έχει παύσει η λειτουργία αυτής ή σε περίπτωση παύσης λειτουργίας Ελεγκτικού Κέντρου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποδοχής, στην οποία περιήλθαν οι αρμοδιότητες του ελέγχου ή της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου των οποίων έπαυσε η λειτουργία, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις. Για τους μερικούς επιτόπιους ελέγχους διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογούμενους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά, που διενεργούνται εκτός χωρικής αρμοδιότητας, κατ' εφαρμογή της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α 1101923 ΕΞ 2016/6-7-2016 (Β' 2108) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 (Β' 968 & 1238) απόφασής μας, καθώς και για τους ελέγχους που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που παραλαμβάνει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις περιπτώσεις & της παρούσας απόφασης και σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αυτής, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποδοχής στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1, παρ. 23 της απόφασης Δ.ΟΡΓ.Α. 115805 ΕΞ 2017 (Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Διοικητή» σε όργανα της Φορολογικής

Διοίκησης), όπως ισχύει, αρμόδιος για την έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τελών και εισφορών και οποιασδήποτε άλλης συναφούς καταλογιστικής πράξης μετά από έλεγχο, είναι « Κατά περίπτωση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου».

Επειδή σύμφωνα με τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 34 του Ν. 4141/2013 και της Δ.ΟΡΓ. Α 1004403 ΕΞ 2018 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, αρμοδιότητα για έκδοση εντολής ελέγχου φορολογικό έλεγχο οντοτήτων που το έτος 2015 είχαν ακαθάριστα έσοδα άνω των δέκα (10) εκατομμυρίων ευρώ (όπως η προσφεύγουσα), είχε ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Επειδή εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος για την ορθή εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ. Στη συνέχεια, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. αρμοδιότητας της προσφεύγουσας (Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ) προέβη στην έκδοση της Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου και ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής που είχε αρμοδιότητα για την έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, προέβη στην έκδοση των οριστικών πράξεων που προσβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, οι διαδικασίες που ακολουθήθηκαν ήταν καθ' όλα νόμιμες.

Επειδή όλες οι οριστικές πράξεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ και του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα (17/12/2021 και 16/12/2021 αντίστοιχα) εντός της νόμιμης πενταετούς περιόδου παραγραφής (31/12/2021).

Επειδή η ανωτέρω διάταξη περί δικαιώματος επανελέγχου δύναται να επικαλείται μόνο σε περιπτώσεις όπου ο αρχικός έλεγχος ήταν πλήρης και όχι μερικός, όπως στην προκειμένη περίπτωση.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Ως προς τους 3ο, 4ο, 5ο, 6ο και 7ο ως άνω λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή όπως προκύπτει από την Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (σελ. 11-12), κατά τη διάρκεια του ελέγχου από την εν λόγω υπηρεσία, σε σχετικό αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση των αποδεικτικών μεταφοράς CMR, η προσφεύγουσα αρχικά προσκόμισε CMR για καθένα από τα εκδοθέντα τιμολόγια προς την Ολλανδική εταιρεία, στα οποία **δεν αναγράφονταν στοιχεία των παραληπτών και στη συνέχεια με συμπληρωματικό υπόμνημα προσκόμισε νέα CMR**, τα οποία έφεραν τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

α/α τιμολογίου	Χαρακτηριστικά CMR
1	Στη θέση του παραλήπτη υπήρχε σφραγίδα της εταιρείας ABEE στη
2	Στη θέση του παραλήπτη δεν υπήρχε κάποια αναγραφή
3	Στη θέση του παραλήπτη υπήρχε σφραγίδα της εταιρείας Κεντρικές Αποθήκες στη
4	Στη θέση του παραλήπτη υπήρχε σφραγίδα της εταιρείας Κεντρικές Αποθήκες στη
5	Στη θέση του παραλήπτη υπήρχε υπογραφή της εταιρείας στη
6	Προσκομίστηκε Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών μεταφοράς αγαθών ελληνικής μεταφορικής εταιρείας, από όπου προκύπτει ότι τα αγαθά παραδόθηκαν στα

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πωλήσεις έγιναν με τον εμπορικό όρο (incoterm) EXW, που σημαίνει ότι εκείνη τα παρέδωσε στους μεταφορείς που όρισε ο πελάτης της και η ίδια δε φέρει καμία ευθύνη για το τι απέγιναν τα αγαθά στη συνέχεια.

Επειδή από καμία διάταξη νόμου ή εγκυκλίου δεν προκύπτει ότι οι εμπορικοί όροι των μεταφορών αποτελούν καθοριστικό παράγοντα ως προς την ευθύνη για τη διασφάλιση της μεταφοράς των εμπορευμάτων εκτός Ελλάδας.

Επειδή ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ δεν αρκέστηκε στα ανωτέρω, αλλά σε μία προσπάθεια σχηματισμού ασφαλούς κρίσης, και δεδομένου ότι στις επίμαχες μεταφορές είχαν εμπλακεί μεταφορικές εταιρείες με έδρα στη Βουλγαρία, απέστειλε μέσω του τμήματος ΣΤ' της Διεύθυνσης Ελέγχων δύο (2) αιτήματα διοικητικής συνδρομής προς τις φορολογικές αρχές της (αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2016/19-10-2016 και ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2018/04-06-2018), για τα οποία έλαβε την εξακρίβωση ότι (σελ. 35 έκθεσης ελέγχου ΥΕΔΔΕ):

- τα αγαθά που πωλήθηκαν με τα υπ' αριθμόν 1,2,3,4,6 τιμολόγια μεταφέρθηκαν από τις αποθήκες της προσφεύγουσας στο στη και
- τα αγαθά που πωλήθηκαν με το υπ' αριθμόν 5 τιμολόγιο μεταφέρθηκαν από τις αποθήκες της προσφεύγουσας στο στο της

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη ως προς τον καταλογισμό του προστίμου του άρθρου 55, παρ. 2 (δ') του Ν. 4174/2013.

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 55, παρ. 2 (δ') του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο: «Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι».

Επειδή από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ στοιχειοθετείται με πλήρως αναλυτικό, τεκμηριωμένο και αιτιολογημένο τρόπο ότι τα επίμαχα τιμολόγια που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την Ολλανδική εταιρεία είναι εικονικά.

Επειδή σύμφωνα με την ανωτέρω νομοθεσία, το πρόστιμο του άρθρου 79 του Ν. 4472/2017 είναι αυτοτελές και σχετίζεται ακριβώς με την **εικονικότητα** των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή σε συνέχεια των ανωτέρω, ορθώς ο έλεγχος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επέβαλε το εν λόγω πρόστιμο 50% επί του μη αποδοθέντος Φ.Π.Α. εκροών.

Επειδή η εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων έχει κριθεί και με την υπ' αριθμόν/10-05-2022 απόφαση της Υπηρεσίας μας επί της υπ' αριθμόν/17-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, μέσω της οποίας προσέφυγε κατά της καταλογιστικής πράξης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **04/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία A.E., ΑΦΜ κατά των υπ' αριθμ.-/2021 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

A)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015

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

Ποσό για έκπτωση **15.835.677,02 €** (βάσει καταλογιστικής πράξης)

B)/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 79 Ν. 4472/2017 φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **31.059,94 €** (= 62.119,88 € * 50%)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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