



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15.05.2019
Αριθμός Απόφασης: 1115

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ**» με **Α.Φ.Μ.** , εδρεύουσα στην , Τ.Κ. , κατά

των: 1) με αρ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης διαχειριστικής περιόδου 2012, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 300,00 ευρώ, 2) με αρ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3, 5 Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης διαχειριστικής περιόδου 2012, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 192,14 ευρώ, 3) /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3, 5 Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης διαχειριστικής περιόδου 2013, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ύψους 25.931,60 ευρώ, καθώς και κατά κάθε άλλης συναφούς πράξης ή παράλειψης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ** **ΕΤΑΙΡΙΑ**» με **Α.Φ.Μ.** , 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' αριθμ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης διαχειριστικής περιόδου 2012, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 300,00 ευρώ, λόγω εξόφλησης του υπ' αρ. ΔΔ /..... τιμολογίου - δελτίου αποστολής, εκδόσεως του με Α.Φ.Μ. , με τρόπο που αντιβαίνει στις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 και 2 του Π.Δ. 186/1992. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 14.11.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσ/νίκης-Δ2 Τμήμα προληπτικών ελέγχων Αλεξανδρούπολης.

Με την υπ' αριθμ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3, 5 Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης διαχειριστικής περιόδου 2012, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 192,14 ευρώ, λόγω λήψης μερικών εικονικών φορολογικών στοιχείων σε δεκατρείς (13) περιπτώσεις. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 14.11.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσ/νίκης-Δ2 Τμήμα προληπτικών ελέγχων Αλεξανδρούπολης.

Με την υπ' αριθμ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3, 5 Ν.

4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης διαχειριστικής περιόδου 2013, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ύψους 25.931,60 ευρώ, λόγω: α) λήψης μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων σε τριάντα πέντε (35) περιπτώσεις (ποσό προστίμου 491,86€), β) λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων σε εκατόν είκοσι τρείς (123) περιπτώσεις (ποσό προστίμου 25.439,74€). Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 14.11.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσ/νίκης-Δ2 Τμήμα προληπτικών ελέγχων Αλεξανδρούπολης.

Κατόπιν της υπ' αρ. ΑΒΜ β και/...../..... εισαγγελικής παραγγελίας του Εισαγγελέα Αλεξανδρούπολης, την 27/09/2018, διενεργήθηκε έλεγχος από την Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, Δ' Υποδιεύθυνση Τμήμα Δ2 Προληπτικών Ελέγχων Αλεξανδρούπολης, βάσει της με αριθμό /...../24-9-2013 ΣΔΟΕ εντολής ελέγχου, επί των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας. Στην συνέχεια επιδόθηκε η πρόσκληση με αριθμό /24-9-2013 ΣΔΟΕ με την οποία ζητήθηκαν συγκεκριμένα βιβλία και στοιχεία με σκοπό να διενεργηθούν διασταυρωτικές επαληθεύσεις, σχετικά με συναλλαγές της προσφεύγουσας με λοιπές οντότητες. Ανταποκρινόμενη στην πρόσκληση προσκόμισε όλα τα απαραίτητα βιβλία και στοιχεία για τη διενέργεια του ελέγχου.

Ακολούθως συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η από 14.11.2018 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσ/νίκης-Δ2 Τμήμα προληπτικών ελέγχων Αλεξανδρούπολης και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Οι συναλλαγές, οι οποίες κρίθηκαν μερικώς εικονικές είναι πραγματικές, διότι η χωρητικότητα των δεξαμενών καυσίμου των μηχανημάτων της δηλώθηκε κατά προσέγγιση και όχι επακριβώς, ενώ παράλληλα δηλώθηκε και η ύπαρξη δύο δεξαμενών καυσίμων συνολικής χωρητικότητας 4.000 λίτρων.

Οι συναλλαγές δεν είναι εικονικές, αλλά πραγματικές, διότι πρόκειται για εκ παραδρομής καταχώρηση εσφαλμένου αριθμού κυκλοφορίας ι.χ. στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, τα οποία κρίθηκαν εικονικά. Επιπλέον υπήρχε διαρκής εμπορική σχέση με τον εκδότη και η εικονικότητα στηρίχθηκε μόνον στην εσφαλμένη αναγραφή του αριθμού κυκλοφορίας ι.χ., χωρίς να διεξαχθεί ουσιαστικός έλεγχος, ως προς τη διαπίστωση της εικονικότητας. Σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα τελεί σε καλή πίστη και περαιτέρω το συνολικό επιβληθέν πρόστιμο ύψους 25.439,74 ευρώ δεν προσδιορίζεται σε τι αφορά και πως υπολογίστηκε.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «*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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ «*Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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, με τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ129Α/17-10-2015) ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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: β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση 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».

Επειδή, σύμφωνα 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, το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 ορίζει 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 του φόρου*».

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο

όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

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 αντισυμβαλλομένου 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 από 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)).

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αρ. «ΥΠΕΕ Αρ. Πρ. 1506/30.01.07 Οδηγός ελέγχου πλαστών, εικονικών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων»:

«Β. ΜΕΘΟΔΟΙ ΕΝΤΟΠΙΣΜΟΥ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ Ή ΠΛΑΣΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

1. Η έλλειψη στοιχείου διακίνησης ή η μη αναγραφή του αριθμού κυκλοφορίας του πρώτου φορτηγού αυτοκινήτου ή του ονόματος του πλωτού μέσου στα στοιχεία διακίνησης.

Πολλές συναλλαγές εμφανίζονται μόνο σε φορολογικά στοιχεία αξίας, τα οποία δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν στη διακίνηση. Αν δεν υπάρχουν στοιχεία διακίνησης οι συναλλαγές αυτές μπορεί να είναι εικονικές, αφού η διακίνηση δεν καλύπτεται με τα προβλεπόμενα στοιχεία. Είναι όμως δυνατό να υπάρχουν και τα στοιχεία διακίνησης αλλά να μην πληρείται η υποχρέωση αναγραφής στο δελτίο αποστολής ή στο Σ.Δ.Α. πέραν των όσων ήδη

προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ, του αριθμού κυκλοφορίας του πρώτου φορτηγού αυτοκινήτου δημόσιας ή ιδιωτικής χρήσης, που χρησιμοποιείται κατά τη μεταφορά των αγαθών (έναρξη διακίνησης) ή προκειμένου για θαλάσσιες μεταφορές, το όνομα του πλωτού μέσου, η οποία θεσπίσθηκε για τον πληρέστερο έλεγχο της πραγματοποίησης των διακινήσεων αγαθών με τις διατάξεις του άρθρου 16, παράγραφος 4 του ν.2992/2002 (Ισχύς από 20.3.2002).

2. Το μεταφορικό μέσο και ο τρόπος μεταφοράς

Στα φορολογικά στοιχεία διακίνησης είναι ενδεχόμενο να αναγράφονται μεγάλες ποσότητες, όπου το βάρος τους ή ο όγκος τους ή το είδος τους (π.χ. σε υγρή μορφή) να είναι τέτοιος που η μεταφορά τους να είναι αδύνατη με οποιοδήποτε μεταφορικό μέσο ή το φορτηγό αυτοκίνητο να αδυνατεί να μεταφέρει τέτοιου είδους αγαθό που αναγράφεται στο φορολογικό στοιχείο. Για την επαλήθευση αυτή και την πληρότητα του ελέγχου θα πρέπει, πέραν των άλλων, να διαπιστώνεται το ωφέλιμο φορτίο του φορτηγού αυτοκινήτου με το οποίο φαίνεται ότι διενεργήθηκε η μεταφορά και να επισυνάπτεται, εάν είναι δυνατόν, φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας στην οικεία έκθεση ελέγχου. (...)

9. Οι αποθηκευτικοί χώροι και η ύπαρξη των πωληθέντων ως αποθέματα.

Η επιχείρηση αγοράζει και αποθηκεύει, για μεγάλο ή μικρό χρονικό διάστημα, εμπορεύματα για τα οποία δεν διαθέτει κατάλληλους αποθηκευτικούς χώρους ή ο ήδη υπάρχων αποθηκευτικός χώρος δεν επαρκεί για την αγοραζόμενη ποσότητα εμπορευμάτων. (...).»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές, οι οποίες κρίθηκαν μερικώς εικονικές είναι πραγματικές, διότι η χωρητικότητα των δεξαμενών καυσίμου των μηχανημάτων της δηλώθηκε κατά προσέγγιση και όχι επακριβώς, ενώ παράλληλα δηλώθηκε και η ύπαρξη δύο δεξαμενών καυσίμων συνολικής χωρητικότητας 4.000 λίτρων.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, από την με ημερομηνία 14.11.2018 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσ/νίκης-Δ2 Τμήμα προληπτικών ελέγχων Αλεξανδρούπολης, η οποία αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας και ειδικότερα:

Από την με ημερομηνία 14.11.2018 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσ/νίκης-Δ2 Τμήμα προληπτικών ελέγχων Αλεξανδρούπολης, προκύπτουν οι ακόλουθες διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής:

Σε αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 50.00..... της προσφεύγουσας και των βιβλίων και στοιχείων της αντισυμβαλλόμενης οντότητας με

ΑΦΜ , για το έτος 2012, διαπιστώθηκε ότι είχαν εκδοθεί σε δεκατρείς (13) περιπτώσεις μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία με συνολική καθαρή αξία (εικονικών) 480,34 ευρώ, η οποία αντιστοιχούσε σε ανύπαρκτη συνολική πώληση πετρελαίου κίνησης 384,97 λίτρων και για το έτος 2013, διαπιστώθηκε ότι είχαν εκδοθεί σε τριανταπέντε (35) περιπτώσεις μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία με συνολική καθαρή αξία (εικονικών) 1.229,66 ευρώ, η οποία αντιστοιχούσε σε ανύπαρκτη συνολική πώληση πετρελαίου κίνησης 976,63 λίτρων, από την προς την προσφεύγουσα.

Ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα αυτό διότι τα ΦΙΧ που αναγράφονταν στα (Δ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ-ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ) ήταν τα-- τα οποία φέρουν δεξαμενή χωρητικότητας 400 λίτρων πετρελαίου κίνησης, σύμφωνα και με υπεύθυνη δήλωση της νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας, κας

Συνεπώς τα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια- Δ Αποστολής), τα οποία αφορούν τις αναγραφόμενες συναλλαγές ο έλεγχος τα θεώρησε μερικώς εικονικά εκδοθέντα- ληφθέντα, ως προς τις υπερβάλλουσες αξίες και πωληθείσες- αγορασθείσες ποσότητες, με την συνολική καθαρή αξία αυτών να ανέρχεται στο ποσό των 480,34 ευρώ, η οποία προκύπτει από τη συνολική διαφορά των επί πλέον 384,97 λίτρων πετρελαίου κίνησης για το έτος 2012, και με την συνολική καθαρή αξία αυτών να ανέρχεται στο ποσό των 1.229,66 ευρώ η οποία προκύπτει από τη συνολική διαφορά των επί πλέον 976,63 λίτρων πετρελαίου κίνησης για το έτος 2013, το οποίο δεν θα μπορούσε με βάση τα πραγματικά περιστατικά (χωρητικότητα δεξαμενών ΦΙΧ) να πωληθεί- αγορασθεί, επί την αναγραφόμενη στα σχετικά τιμολόγια τιμή. Λαμβάνοντας υπόψη ότι τα μεταφορικά μέσα ΦΙΧ είναι συγκεκριμένης χωρητικότητας ήτοι 400 λίτρων ο έλεγχος ορθά έκρινε ότι υπάρχει παράβαση (μερικής εικονικότητας) ως προς τις επί πλέον πωληθείσες από την και αγορασθείσες από την ελεγχόμενη ποσότητες πετρελαίου κίνησης. Σκοπός της έκδοσης των παραπάνω μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων ήταν η καταστρατήγηση των φορολογικών διατάξεων με πιθανά οικονομικά οφέλη ή άλλα ανταλλάγματα.

Από αντιπαραβολικό έλεγχο του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 50.00..... μεταξύ της προσφεύγουσας και στα βιβλία και στοιχεία της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης με ΑΦΜ , διαπιστώθηκε ότι είχαν εκδοθεί σε ΕΚΑΤΟΝ ΕΙΚΟΣΙ ΤΡΕΙΣ (123) περιπτώσεις εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 63.599,36 ευρώ για πώληση πετρελαίου κίνησης 49.446,43 λίτρων και άλλων συναφών ειδών (ελαστικά – λιπαντικά) προς την προσφεύγουσα. Ο έλεγχος οδηγήθηκε στην παραπάνω διαπίστωση διότι από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των βιβλίων και στοιχείων προέκυψε ότι στη χρήση 2013 σε εκατόν είκοσι τρεις (123) περιπτώσεις εκδόθηκαν δελτία αποστολής – τιμολόγια από την επιχείρηση με ΑΦΜ προς την ΑΤΕ με ΑΦΜ , στα οποία όμως αναγραφόταν αριθμός οχήματος με πινακίδες , το οποίο, όπως διαπιστώθηκε, ανήκε από 14/12/2010 στην με ΑΦΜ , με διεύθυνση Ν. ΛΑΚΩΝΙΑΣ, το οποίο μεταβιβάστηκε σε αυτήν από ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ με ΑΦΜ στην οποία ανήκε προηγουμένως.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω διαπίστωσε ότι:

α) Το εν λόγω όχημα δεν ανήκε στην προσφεύγουσα, την περίοδο κατά την οποία εκδόθηκαν προς αυτήν, τα σχετικά Τιμολόγια-Δελτία Αποστολής, αλλά στην με έδρα τον οικισμό Λακωνίας και κύρια δραστηριότητα την ΚΑΛΛΙΕΡΓΕΙΑ ΕΠΙΤΡΑΠΕΖΙΩΝ ΕΛΙΩΝ. Από τα ως άνω πραγματικά περιστατικά, όπως το είδος της δραστηριότητας της αντισυμβαλλόμενης και η οδική απόσταση (άνω των 1.000 χλμ οδικού δικτύου) μεταξύ της έδρας και της, διαπιστώνεται ότι καθίσταται αδύνατη μία επαγγελματική-εμπορική σχέση μεταξύ των ως άνω. Επιπλέον από τα στοιχεία τα οποία παρατίθενται στην οικεία έκθεση ελέγχου, ήτοι τον κυβισμό 2496 κ. εκ. και το μικτό βάρος 2650 κιλών του ως άνω οχήματος, δεν ήταν δυνατό να φέρει δεξαμενή καυσίμων, η οποία να δικαιολογεί την προμήθεια των ποσοτήτων πετρελαίου κίνησης, οι οποίες αναγράφονται στα ελεγχόμενα φορολογικά στοιχεία.

β) Από το μεγάλο μήκος της χρονικής περιόδου (31/07/2013 έως 30/12/2013) κατά την οποία εκδόθηκαν τα ελεγχόμενα φορολογικά στοιχεία, από την ποσότητα του πωληθέντος πετρελαίου κίνησης, από το πλήθος, τη συχνότητα των εκδοθέντων στοιχείων (123 περιπτώσεις), καθαρής αξίας 63.599,36 ευρώ πλέον 14.628,07 ευρώ Φ.Π.Α., ήτοι συνολικής αξίας 78.227,43 ευρώ και από το γεγονός ότι σε πολλές περιπτώσεις την ίδια ημέρα εκδόθηκαν άνω του ενός φορολογικών στοιχείων ο έλεγχος απέκλεισε το ενδεχόμενο της εκ παραδρομής καταχώρησης λανθασμένου αριθμού οχήματος.

Επειδή η φορολογική αρχή απέδειξε τη μερική εικονικότητα των συναλλαγών, όπως αναλύεται λεπτομερώς στη σελ. ... έως της ως άνω έκθεσης ελέγχου, ήτοι τα ΦΙΧ με αριθμούς κυκλοφορίας, και, βάσει της υπεύθυνης δήλωσης της νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας, σύμφωνα με την οποία τα ως άνω ΦΙΧ φέρουν δεξαμενή καυσίμων χωρητικότητας τετρακοσίων (400) λίτρων πετρελαίου κίνησης. Περαιτέρω η προσφεύγουσα δεν προέβη σε ανταπόδειξη του γεγονότος, ήτοι **προσκόμιση τεχνικών χαρακτηριστικών από εξουσιοδοτημένο κατασκευαστή, των ως άνω φορτηγών, καθώς και σχετικό έγγραφο δημόσιας υπηρεσίας, από την οποία προκύπτει η διατήρηση εκ μέρους της προσφεύγουσας δεξαμενής πετρελαίου κίνησης, προκειμένου να αποδειχθεί η βασιμότητα των ισχυρισμών της.**

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν απέδειξε την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, ότι οι συναλλαγές δεν είναι εικονικές, αλλά πραγματικές, διότι πρόκειται για εκ παραδρομής καταχώρηση εσφαλμένου αριθμού κυκλοφορίας ι.χ. στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, τα οποία κρίθηκαν εικονικά. Επιπλέον υπήρχε διαρκής εμπορική σχέση με τον εκδότη και η εικονικότητα στηρίχθηκε μόνον στην εσφαλμένη αναγραφή του αριθμού κυκλοφορίας ι.χ., χωρίς να διεξαχθεί ουσιαστικός

έλεγχος, ως προς τη διαπίστωση της εικονικότητας. Σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα τελεί σε καλή πίστη και περαιτέρω το συνολικό επιβληθέν πρόστιμο ύψους 25.439,74 ευρώ δεν προσδιορίζεται σε τι αφορά και πώς υπολογίστηκε .

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, από την με ημερομηνία 14.11.2018 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσ/νίκης-Δ2 Τμήμα προληπτικών ελέγχων Αλεξανδρούπολης, η οποία αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας και ειδικότερα:

Στη χρήση 2013 σε 123 περιπτώσεις έλαβε δελτία αποστολής-τιμολόγια, εκδοθέντα από τον με Α.Φ.Μ. , στα οποία όμως αναγραφόταν αριθμός οχήματος με πινακίδες Ο έλεγχος μετά από έρευνα στο ηλεκτρονικό σύστημα TAXIS ότι, το εν λόγω όχημα ανήκε, στην οντότητα με ΑΦΜ

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω διαπίστωσε ότι:

α) Το εν λόγω όχημα δεν ανήκε στην προσφεύγουσα την περίοδο κατά την οποία εκδόθηκαν προς αυτήν τα σχετικά Τιμολόγια-Δελτία Αποστολής, αλλά στην με έδρα τον οικισμό Λακωνίας και κύρια δραστηριότητα την ΚΑΛΛΙΕΡΓΕΙΑ ΕΠΙΤΡΑΠΕΖΙΩΝ ΕΛΙΩΝ. Από τα ως άνω πραγματικά περιστατικά, όπως το είδος της δραστηριότητας της προσφεύγουσας και η οδική απόσταση (άνω των 1.000 χλμ οδικού δικτύου) μεταξύ της έδρας του με Α.Φ.Μ. και της , καθιστούν αδύνατη μία επαγγελματική-εμπορική σχέση μεταξύ τους. Επιπλέον από τα στοιχεία τα οποία παρατίθενται στην οικεία έκθεση ελέγχου, ήτοι τον κυβισμό 2496 κ. εκ. και το μικτό βάρος 2650 κιλών του ως άνω οχήματος, δεν ήταν δυνατό να φέρει δεξαμενή καυσίμων, η οποία να δικαιολογεί την προμήθεια των ποσοτήτων πετρελαίου κίνησης, οι οποίες αναγράφονται στα ελεγχόμενα φορολογικά στοιχεία.

β) Από το μεγάλο μήκος της χρονικής περιόδου (31/07/2013 έως 30/12/2013) κατά την οποία εκδόθηκαν τα ελεγχόμενα φορολογικά στοιχεία, από την ποσότητα του πωληθέντος πετρελαίου κίνησης, από το πλήθος, τη συχνότητα των εκδοθέντων στοιχείων (123 περιπτώσεις), καθαρής αξίας 63.599,36 ευρώ πλέον 14.628,07 ευρώ Φ.Π.Α., ήτοι συνολικής αξίας 78.227,43 ευρώ και από το γεγονός ότι σε πολλές περιπτώσεις την ίδια ημέρα εκδόθηκαν άνω του ενός φορολογικών στοιχείων ο έλεγχος απέκλεισε το ενδεχόμενο της εκ παραδρομής καταχώρησης λανθασμένου αριθμού οχήματος.

Επειδή, με τη φυσική παρουσία του αναγραφόμενου οχήματος ήταν ευχερής και επιβεβλημένη η ανάγνωση από την πλευρά και των δυο αντισυμβαλλομένων, του αριθμού

κυκλοφορίας του οχήματος και ακολούθως η ορθή αναγραφή αυτού, στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Αντιθέτως, όπως διαπίστωσε ο έλεγχος, οι εν λόγω συναλλαγές δεν ήταν υπαρκτές, ως αποτέλεσμα της αναγραφής του συγκεκριμένου αριθμού κυκλοφορίας (ο οποίος δεν είχε καμία σχέση με τις δύο οντότητες) στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία είχε ως σκοπό την κάλυψη των τυπικών διατάξεων του άρθρου 5 του Ν.4093/2012, βάσει των οποίων απαιτείται η αναγραφή του αριθμού κυκλοφορίας του πρώτου χρησιμοποιούμενου οχήματος.

Επειδή, επί πλέον διαπιστώθηκε ότι ο με Α.Φ.Μ. εξέδωσε πληθώρα άλλων Τ.Δ.Α. στις χρήσεις 2012 και 2013 προς την προσφεύγουσα, στα οποία δεν ανέγραφε τον συγκεκριμένο αριθμό οχήματος, γεγονός που απορρίπτει τον ισχυρισμό ότι ο συγκεκριμένος αριθμός οχήματος καταχωρήθηκε μία φορά και έκτοτε εμφανιζόταν στα φορολογικά στοιχεία. Ενδεικτικά προς υποστήριξη των ανωτέρω αναφέρονται τα νούμερα των ΤΔΑ ΔΔ.....-....., ΔΔ...../..... κλπ..»

Επειδή περαιτέρω, με μόνη την επίκληση της παραδρομής δεν δύναται η προσφεύγουσα να αντιστρέψει το βάρος απόδειξης της εικονικότητας των συναλλαγών προς τη φορολογική αρχή. Σε κάθε περίπτωση, η φορολογική αρχή απέδειξε την εικονικότητα των συναλλαγών, δοθέντος ότι το όχημα, το οποίο εφοδιαζόταν με ποσότητες πετρελαίου κίνησης περί των τετρακοσίων λίτρων, όπως αναλύονται λεπτομερώς στη σελ. ... έως ... της ως άνω έκθεσης ελέγχου, άνω της μίας φορές, σε καθημερινή βάση, κατά το διάστημα από 31.07.2013 έως 30.12.2013 δεν ανήκει στην προσφεύγουσα, αλλά σε τρίτη επιχείρηση, εδρεύουσα σε απόσταση άνω των χιλίων χιλιομέτρων οδικού δικτύου, ενώ ο κυβισμός 2496 κ. εκ. και το μικτό βάρος 2650 κιλών, του εν λόγω οχήματος δεν ήταν δυνατό να φέρει δεξαμενή καυσίμων, η οποία να δικαιολογεί την προμήθεια των ποσοτήτων πετρελαίου κίνησης. Περαιτέρω η προσφεύγουσα δεν προέβη σε ανταπόδειξη του γεγονότος, ήτοι **ποια οχήματα καθώς και τα τεχνικά χαρακτηριστικά αυτών (πχ. κυβισμός, μικτό βάρος, όγκος δεξαμενών)** εφοδιάστηκαν με πετρέλαιο κίνησης. Επιπλέον από ουδέν στοιχείο του φακέλου προέκυψε **η χρησιμοποίηση οχημάτων της προσφεύγουσας, στη διενέργεια συγκεκριμένων τεχνικών έργων**, ώστε να δικαιολογείται η αγορά εκ μέρους της, των **αναφερόμενων λεπτομερώς στη σελ. έως της ως άνω έκθεσης ελέγχου, ποσοτήτων πετρελαίου κίνησης**.

Επομένως ορθώς κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε σε 123 περιπτώσεις στο φορολογικό έτος 2013 εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς τις συναλλαγές στο σύνολό τους με καθαρή αξία 63.599,36 ευρώ πλέον ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2,5,6 και 10 παρ. 8 του Ν.4093/2012.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία 14.11.2018 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσ/νίκης-Δ2 Τμήμα προληπτικών ελέγχων Αλεξανδρούπολης, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ**» με **Α.Φ.Μ.** και την **επικύρωση** των υπ' αριθ. των: 1) με αρ. **/2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., 2) με αρ. **/2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3, 5 Ν. 4337/2015 και 3) με αρ. **/2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3, 5 Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. /2018 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012

Εξόφληση του υπ' αρ. ΔΔ /..... τιμολογίου - δελτίου αποστολής, συνολικής αξίας 4.485,00 ευρώ, εκδόσεως του με Α.Φ.Μ., κατά τρόπο που αντιβαίνει στις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 και 2 του Π.Δ. 186/1992.	300,00
---	--------

Υπ' αριθ. /2018 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012

Λήψη, μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, σε δεκατρείς (13) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 480,34 ευρώ πλέον Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 4, 11, 12, 18, 19, 30, 36 του Π.Δ. 186/1992 και του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997.	192,14€
---	---------

Υπ' αριθ. /2018 πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013

Λήψη, μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, σε τριάντα πέντε (35) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 1.229,66 ευρώ πλέον Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 6 και 10 του Ν. 4093/2012 και του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997.	491,86€
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, σε εκατόν είκοσι τρεις (123) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 63.599,36 ευρώ πλέον Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 6 και 10 του Ν. 4093/2012 και του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997.	25.439,74€
Συνολικό ποσό	25.931,60€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

Η Προϊσταμένη του

Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Μαβινίδου Κυράτσα

(Εφοριακός ΠΕ/Α)

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.