



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23-05-2019
Αριθμός Απόφασης: 1256

**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@n3.syzefxis.gov.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 1064/12-04-2017 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. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, που έχει έδρα στη (θέση) και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά των παρακάτω πράξεων: α) της με αρ. Πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τη χρήση 2012, β) της με αριθμ.

Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, γ) της με αριθμ. Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού ειδικής κύρωσης αρ. 8§12 ν. 1882/90 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, δ) της με αριθμ. Οριστικής Πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, ε) της με αριθμ. Οριστικής Πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, στ) της με αριθμ. Οριστικής Πράξης επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
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 ομόρρυθμης εταιρίας «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμό Οριστική Πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 16.734,43€.

Με την αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους 3.955,08€, πρόσθετος φόρος 3.709,87€, ήτοι σύνολο 7.664,95 €.

Με την αριθμό Οριστική Πράξη επιβολής ειδικής κύρωσης αρ. 8§12 του ν. 1882/1990 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύρωση ύψους 1.929,83€.

Με την αριθμό πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ, του άρθρου 6 του ν. 2523/97, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε

βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ίσο με 1.977,54€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση:

- Διενέργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή στοιχείων τα οποία νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του.

Με την αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., υπολογίστηκαν οι ζημιές χρήσεως 2012 από 91.485,89€ σε 49.649,81€, ήτοι διαφορά ύψους 41.836,08€

Με την αριθμό πράξη επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, του άρθρου 4 του ν. 2523/97, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ίσο με 300,00€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση:

- Υπέβαλλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013.

Πρόκειται για ομόρρυθμη εταιρία που συστήθηκε στις 16/07/2001. Κύρια δραστηριότητα της εταιρίας είναι το χονδρικό εμπόριο κρέατος και προϊόντων κρέατος, ενώ ως δευτερεύουσες είναι: 1) χονδρικό εμπόριο ζώωντων ζώων 2) επεξεργασία και συντήρηση κρέατος 3) παραγωγή αλλαντικών Ομόρρυθμα μέλη της εταιρίας είναι ο, ΑΦΜ και ο, ΑΦΜ, με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος. Η εταιρία για την ελεγχόμενη χρήση (2012) τηρούσε διπλογραφικά βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ όπως προβλέπει το αρ. 4§2 του ΚΒΣ.

Αρχική αφορμή ελέγχου αποτέλεσαν οι με αριθ. και **προκαταρκτικές παραγγελίες του Εισαγγελέα Πρωτοδικών** με τις οποίες ζητήθηκε από την Δ.Ο.Υ. η εξέταση τυχόν διενέργειας εικονικών σφαγών ζώων από το «.....» και η διερεύνηση φορολογικών παραβάσεων. Ύστερα από μελέτη της οικογραφίας και λήψη των σχετικών αντιγράφων της, προέκυψε ότι η οικογραφία σχηματίστηκε μετά από καταγγελία εκδοροσφαγέων που εργάζονταν στο Επιπλέον, κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας, το ΣΔΟΕ διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. την **από 28-01-2014 Καταγγελία, που αφορούσε επίσης σε διενέργεια εικονικών σφαγών** στο

Σύμφωνα με τις ως άνω δύο καταγγελίες (προς την Εισαγγελία Πρωτοδικών και προς το ΣΔΟΕ), το προέβη σε σωρεία εικονικών σφαγών οι οποίες αποδεικνύονται από το γεγονός ότι, σε πλείστες περιπτώσεις, οι θεωρημένες, από το ΙΚΑ, Αποδείξεις Είσπραξης εισφορών εργατών σφαγής, εκδοράς κλπ και οι Αποδείξεις Είσπραξης εισφορών φορτοεκφορτωτών **διαφέρουν ως προς τον αριθμό σφαγέντων και μεταφερθέντων από το σφαγείο, ζώων με τον αριθμό των ζώων που καταγράφονται ως σφαγέντα στις καταστάσεις του σφαγείου.** Αυτό πρακτικά σημαίνει, σύμφωνα με τη καταγγελία, ότι το σφαγείο δήλωνε ότι **παρείχε υπηρεσίες**

σφαγής για περισσότερα ζώα από αυτά για τα οποία πληρώθηκαν οι εκδοροσφαγείς και οι φορτοεκφορτωτές, χωρίς η διαφορά αυτή να αναφέρεται σε εκπτώσεις που χορηγήθηκαν από τους εκδοροσφαγείς προς τους εμπόρους – αγοραστές των σφάγιων. Η καταγγελία αναφέρεται σε βοοειδή ζώα και αφορά σε άνω των 300 περιπτώσεων καταγγελλόμενων ως εικονικών σφαγών.

Για την εξακρίβωση των καταγγελλόμενων συναλλαγών, ο έλεγχος προέβη σε δύο ειδών ελεγκτικές επαληθεύσεις:

A) ως προς τα Δελτία του ΙΚΑ: έγινε αντιπαραβολή μεταξύ των δελτίων του ΙΚΑ και των μηνιαίων δελτίων σφαγής αφενός και αφετέρου της μηνιαίας κατάστασης κατηγοριών βοοειδών, όπου προέκυψε ότι, οι εκδοροσφαγείς πληρώθηκαν για λιγότερα ζώα από αυτά που δηλώθηκαν ως σφαγέντα.

B) ως προς τις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις: έγινε ενδελεχής έλεγχος της δυνατότητας πραγματοποίησης της κάθε καταγγελλόμενης συναλλαγής

Ο έλεγχος επικεντρώθηκε σε συγκεκριμένα διαστήματα που υπήρχαν διαθέσιμα στοιχεία και υποδείχθηκαν οι σφαγές που θα έπρεπε να εξεταστούν καθότι ήταν αδύνατον να εξεταστούν όλες οι σφαγές λόγω του όγκου της δραστηριότητας του σφαγείου και των πολλών εμπλεκόμενων φορέων.

Τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που εμπλέκονται στις ανωτέρω καταγγελλείσες ως εικονικές σφαγές διακρίνονται στους **κτηνοτρόφους που πωλούν τα ζώα** και στους **εμπόρους που τα αγοράζουν**. Σε κάποιες περιπτώσεις κτηνοτρόφος – πωλητής και έμπορος- αγοραστής είναι το ίδιο πρόσωπο.

Από τον/ην έλεγχο - έρευνα που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση για υπηρεσίες σφαγής που παρασχέθηκαν και αντιστοιχούν σε σφαγές **327 βοοειδών, είναι εικονικά και εκδόθηκαν για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους**. Ακόμη διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα αποτελεί ενδιάμεση επιχείρηση σε κυκλική απάτη, η οποία οργανώθηκε από τα μέλη της διοίκησης του

Όπως αναφέρθηκε πιο πάνω, με την από **28/12/2017 Έκθεση ελέγχου ΚΒΣ** της Δ.Ο.Υ. που συντάχθηκε για την επιχείρηση «.....» με **ΑΦΜ**, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση «.....» με **ΑΦΜ:** ήταν εκδότης και λήπτης **εικονικών φορολογικών στοιχείων**.

A) ΩΣ ΕΚΔΟΤΗΣ

Ως εκδότης ενός (1) Δελτίου Αποστολής - Τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων

ΕΙΚΟΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΤΙΜ ΑΓΟΡΑΣ								
A/A	ΤΔΑ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΛΗΠΤΗΣ	ΣΥΝΟΛ. ΑΞΙΑ ΤΙΜ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ

1		22/08/2012			12.381,60€	12.381,60€	- €	12.381,60€
---	------	------------	-------	-------	------------	------------	-----	------------

Β) ΩΣ ΛΗΠΤΗΣ

B1) Ως λήπτης δύο (2) Τιμολογίων παροχής υπηρεσιών εκδόσεως επιχείρησης
‘....., ΑΦΜ:

					ΕΙΚΟΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΤΠΥ		
A/A	ΤΠΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΛΗΠΤΗΣ	ΣΥΝΟΛ. ΑΞΙΑ ΤΙΜ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1		22/8/2012		670,28 €	548,69 €	121,59 €	670,28 €
2		24/8/2012		1.178,38 €	975,79 €	202,59 €	1.178,38 €
ΣΥΝΟΛΟ				1.848,66 €	1.524,48 €	324,18 €	1.848,66 €

B2) Ως λήπτης ενός (1) Δελτίου Αποστολής - Τιμολογίου πώλησης εκδόσεως
επιχείρησης ‘....., ΑΦΜ:

						ΕΙΚΟΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΤΙΜ ΠΩΛΗΣΗΣ		
A/A	ΤΔΑ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΛΗΠΤΗΣ	ΣΥΝΟΛ. ΑΞΙΑ ΤΙΜ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1		24/8/2012			31.560,90 €	27.930,00 €	3.630,90 €	31.560,90 €

Ο έλεγχος, αποδεχόμενος τα αποτελέσματα της ως άνω αναφερόμενης Έκθεσης ελέγχου προέβη σε καταλογισμό παραβάσεων έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές και κατά συνέπεια στην έκδοση οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και πράξεων επιβολής προστίμου εισοδήματος, ΦΠΑ, ΚΒΣ και ειδικής κύρωσης για την χρήση **2012**.

Σε βάρος της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ, καταλογίστηκαν αναλυτικά οι κάτωθι παραβάσεις:

Περιγραφή παράβασης	Πλήθος
Έκδοση και καταχώρηση στα βιβλία ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου στη χρήση 2012 για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, συνολικής αξίας 12.381,60€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§ 1, 9, 10, 11 & 14, 18 § 9 του ΠΔ.186/1992, που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3β του ν. 4337/15, ήτοι 12.381,60€ X 40% = 4.952,64€ .	1

Περιγραφή παράβασης	Πλήθος
Λήψη και καταχώρηση στα βιβλία δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της εταιρίας «.....» στη χρήση 2012 για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής αξίας 1.524,48 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§ 1, 9, 10, 11 & 14, 18 § 9 του ΠΔ.186/1992, που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3β του ν. 4337/15, ήτοι 1.524,48€ X 40% = 609,79€ .	2

Περιγραφή παράβασης	Πλήθος
Λήψη και καταχώρηση στα βιβλία ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου εκδόσεως της εταιρίας «.....» στη χρήση 2012 για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, συνολικής αξίας 27.930,00 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§ 1, 9, 10, 11 & 14, 18 § 9 του ΠΔ.186/1992, που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3β του ν. 4337/15, ήτοι 27.930,00€ Χ 40% = 11.172,00€.	1

Ακολούθως ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη το ύψος των ως άνω παραβάσεων έκρινε τα βιβλία της διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012 επαρκή και ακριβή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα στη φορολογία εισοδήματος με την προσθήκη ως λογιστικών διαφορών της αξίας των ληφθέντων και εκδοθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, επαναπροσδιόρισε δε την αξία των φορολογικών εισροών και του ΦΠΑ αυτών μετά την αφαίρεση της αξίας και του ΦΠΑ αυτής που αντιστοιχεί στα ληφθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω οριστικών πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και δεν μπορεί να καταλογιστεί παράβαση αν δεν αποδειχτεί ο δόλος του παραβάτη και η πρόθεσή του για απόκρυψη φορολογητέας ύλης. Συνεπώς, δεν είναι νόμιμος ο καταλογισμός της παράβασης της έκδοσης ή της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων χωρίς επίκληση και απόδειξη από τα φέροντα το βάρος της απόδειξης ελεγκτικά όργανα του δόλου του ελεγχόμενου και της πρόθεσής του για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.
2. Ακόμα και αν είναι αληθή τα συμπεράσματα του ελέγχου, δεν προκύπτει κανένα απολύτως όφελος για την εταιρία, καθώς η συγκεκριμένη συναλλαγή έχει ελάχιστο μέγεθος σε σχέση με το συνολικό κύκλο εργασιών της εταιρίας, ενώ επίσης, το τίμημα καταβλήθηκε κανονικά μέσω του τραπεζικού συστήματος.
3. Το υπ αρ. 30396/13-9-2012 έγγραφο της Κτηνιατρικής Υπηρεσίας προς τον Προϊστάμενο της Δ/νσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής, το οποίο επικαλείται ο έλεγχος, είναι αναξιόπιστο.

Ως προς τον πρώτο και τρίτο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 «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 κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

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.»

Επειδή, στο άρθρο 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/1992 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων» ορίζεται ότι: «9. 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, ακολούθως σύμφωνα με το άρθρο 64 του νόμου 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, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 «*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, περαιτέρω, σύμφωνα με τη κείμενη Νομολογία, στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012) ή αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), στην πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν (ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, στις διατάξεις του 171 του ΚΔΔ, ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται 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. 2....., 3....., 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν

εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή, ο έλεγχος αποδέχθηκε τα αποτελέσματα της από 28/12/2017 Έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. που συντάχθηκε για την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ στην οποία αποδεικνύεται η εικονικότητα των επίμαχων συναλλαγών. Η απόδειξη της εικονικότητας των συναλλαγών αναφέρεται αναλυτικά στην ενότητα 4β της από 27/12/2018 Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ που συντάχθηκε για την προσφεύγουσα. Συμπληρωματικά, τονίζονται τα εξής:

α) Τα μόνα ζώα που δηλώθηκαν από το Σφαγείο πως σφαγιάστηκαν την 22-8-12 είναι τα 6 ζώα του και τα 4 της Τα 10 αυτά ζώα ταυτοποιήθηκε ότι αντιστοιχούν στα 10 ζώα του τιμολογίου αγοράς που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την Επιπλέον, δεν προκύπτει από κανένα έγγραφο και καμία υπηρεσία, η σφαγή οποιουδήποτε ζώου της εκείνη την ημέρα, είτε στο, είτε σε άλλο σφαγείο της επικράτειας.

- β) Η αγορά των ζώων από την δεν αποδεικνύεται αφού σύμφωνα με την έκθεση ΚΒΣ αναφέρεται ότι : «Η (βλ. και Ενότητα ΣΤ.20), συγγενής εξ αγχιστείας με τον φερόμενο ως μεταφορέα, **δεν έχει δηλώσει στο μητρώο εκμετάλλευσης, που τηρεί, τη διαγραφή ζώου λόγω σφαγής στις 22-08-2012 και δεν επιβεβαιώνεται κάτι τέτοιο από το βιβλίο σφαγής.** Η επιχείρηση εξέδωσε το με αρ. Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων - Δελτίο Αποστολής, ύψους **12.381,60€** για την **αγορά δέκα (10) σφαγμένων ζώων**, τα οποία μετέφερε από το στην έδρα της επιχείρησής του, με το με αριθμό κυκλοφορίας- **ψυγείο**, ιδιοκτησίας του.

- Η προκειμένου να αιτιολογήσει την συναλλαγή με την επιχείρηση και με δεδομένο ότι στις 22-08-2012 δεν πραγματοποιήθηκε σφαγή ζώων που ανήκουν στην εκμετάλλευσή της, προσκόμισε μέσω του κουνιάδου της και φερόμενου ως μεταφορέα,, στη Δ.Ο.Υ. Πιστοποιητικό μεταβίβασης μεταξύ της και της ίδιας, για πώληση ζώων.

- **Η γνησιότητα του Πιστοποιητικού αμφισβητείται** από τον έλεγχο για τους εξής λόγους: α) συντάχθηκε στις 18-08-2012, δηλαδή μία ημέρα μετά την αποχώρηση των ζώων της από την εκμετάλλευσή της, σύμφωνα με το Μητρώο εκμετάλλευσης βοοειδών, β) δεν φέρει αριθμό πρωτοκόλλου, γ) συντάσσεται μεταξύ και ενώ η την προηγούμενη ημέρα δήλωσε στην Διεύθυνση Κτηνιατρικής ότι τα ζώα θα αγοραστούν από την επιχείρηση, δ) αναφέρει ότι η πώληση αφορά ζώα ηλικίας επτά (7) μηνών, ενώ από το Μητρώο Εκμετάλλευσης βοοειδών προκύπτει ότι τα καταγγελλόμενα ζώα είχαν ηλικία περίπου 15 μηνών ε) δεν αναγράφεται το τίμημα της συναλλαγής.

• **Επιπλέον, για να θεωρηθεί νομότυπη η διαδικασία θα έπρεπε τα ζώα να δηλωθούν και να καταχωρηθούν στο Μητρώο εκμετάλλευσης βοοειδών της και το Βιομηχανικό σφαγείο να δηλώσει ως ιδιοκτήτη των ζώων την Με δεδομένο δε, ότι την μεταφορά υποτίθεται ότι την πραγματοποίησε ο, ο οποίος ήταν γνώριμος των ιδιοκτητών των σφαγείων και θα μπορούσε να δηλώσει σε αυτούς ότι τα ζώα ανήκουν πια στην και όχι στην, δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι διενεργήθηκε συναλλαγή αγοραπωλησίας μεταξύ της και της**

γ) Ο έλεγχος απέδειξε ότι η μεταφορά αυτών των 10 ζώων από τις εγκαταστάσεις των και στην Καρδίτσα έως την Βέροια είναι αδύνατον να έχει πραγματοποιηθεί και επομένως το τιμολόγιο αγοράς που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την είναι εικονικό και ως προς την συναλλαγή.

δ) η ανακρίβεια των αναγραφόμενων στις ημερήσιες καταστάσεις σφαγέντων βοοειδών του Σφαγείου έχει ήδη αποδειχθεί από τον έλεγχο.

ε) η εξόφληση του με αρ. Τιμολογίου προς την, με τραπεζική επιταγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/92, δεν αμφισβητήθηκε από τον έλεγχο. Ωστόσο, η διαδικασία αυτή, η οποία επιτάσσεται από τη φορολογική νομοθεσία προκειμένου να λειτουργήσει επικουρικά στην απόδειξη μιας συναλλαγής, δεν την υποκαθιστά αφού σε πολλές περιπτώσεις επιλέγεται για να αποδοθεί η επίφαση της νομιμοφάνειας σε εικονική συναλλαγή.

Η απόδειξη της εικονικότητας των συναλλαγών σχετικά με την εταιρία «.....» αναφέρεται αναλυτικά στην ενότητα 4β της από 27/12/2018 Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ που συντάχθηκε για την προσφεύγουσα. Συμπληρωματικά, τονίζονται τα εξής:

α) Ο έλεγχος απέδειξε ότι η μεταφορά αυτών των ζώων από τις εγκαταστάσεις της «.....» στην Ηλεία έως την Βέροια είναι αδύνατον να έχει πραγματοποιηθεί και επομένως το τιμολόγιο πώλησης που εξέδωσε η «.....» προς την προσφεύγουσα αφορά εικονική συναλλαγή.

β) η ανακρίβεια των αναγραφόμενων στις ημερήσιες καταστάσεις σφαγέντων βοοειδών του Σφαγείου έχει ήδη αποδειχθεί από τον έλεγχο.

γ) η εξόφληση του με αρ. Τιμολογίου της «.....», με τραπεζική επιταγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/92, δεν αμφισβητήθηκε από τον έλεγχο. Ωστόσο, η διαδικασία αυτή, η οποία επιτάσσεται από τη φορολογική νομοθεσία προκειμένου να λειτουργήσει επικουρικά στην απόδειξη μιας συναλλαγής, δεν την υποκαθιστά αφού σε πλείστες περιπτώσεις επιλέγεται για να αποδοθεί η επίφαση της νομιμοφάνειας σε εικονική συναλλαγή.

δ) Η επιβολή της ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 8§12 του Ν. 1882/1990 στην προσφεύγουσα πραγματοποιήθηκε λόγω μη απόδοσης του ΦΠΑ από τον εκδότη

(.....) του εικονικού φορολογικού στοιχείου με αρ. και με δεδομένο πως δεν έχει καταλογιστεί ο ΦΠΑ από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στον εκδότη του τιμολογίου.

Η απόδειξη της εικονικότητας των συναλλαγών σχετικά με την εταιρία «.....» με ΑΦΜ αναφέρεται αναλυτικά στην ενότητα 4β της από 27/12/2018 Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ που συντάχθηκε για την προσφεύγουσα. Συμπληρωματικά, τονίζονται τα εξής:

- Για την φερόμενη σφαγή δεκαεννέα (19) ζώων ιδιοκτησίας της, το εξέδωσε το με αρ..... **Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (ΤΠΥ)** προς την επιχείρηση, με παραπομπή στο σχετικό **Δελτίο Παραλαβής (ΔΠ)** με αρ. σύμφωνα με το οποίο παραλαμβάνονται τα ζώα αυτά.
- Όπως προαναφέρθηκε (βλ. Ενότητα Α), η Κτηνιατρική Υπηρεσία, προχώρησε σε έρευνα ενημερώνοντας με το με αρ. πρωτ. έγγραφο του Προϊσταμένου του Τμήματος Κτηνιατρικής, τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ/σης Κτηνιατρικής αναφέροντας μεταξύ άλλων: **«φαίνεται ότι καταγράφονται απραγματοποίητες σφαγές με πιθανά οικονομικά οφέλη (επιστρεφόμενο ΦΠΑ παραγωγού 11%) αλλά και πιθανές ελληνοποιήσεις σφαγίων (βοοειδών). Συγκεκριμένα, απραγματοποίητες σφαγές για δέκα μοσχάρια την 22/08/2012 και για 20 μοσχάρια την 24/08/2012 τα οποία καταγράφηκαν μεν στις αντίστοιχες Καταστάσεις Σφαγής που συντάσσονται από το αλλά δεν περιλαμβάνονται αθροιστικά στον αριθμό των μοσχαριών που καταγράφηκε στην Κατάσταση Σφαγής που συντάσσεται από το Σωματείο Εργατών Σφαγέων Ν. (Σωματείο Εκδοροσφαγέων) ούτε στο Δελτίο Σφαγής ζώων που συνυπογράφεται από τον Τεχνολόγο του Σφαγείου και τον Ταμία του Σωματείου Εκδοροσφαγέων».**
- Από τον έλεγχο των βιβλίων του Βιομηχανικού Σφαγείου προέκυψε ότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί δαπάνες αγοράς ζωοτροφών στην περίπτωση που ζώα προς σφαγή παρέμεναν στον προσωρινό χώρο σταύλισης που διαθέτει το σφαγείο.
- Η αναγραφόμενη επί του ΔΠ, **ώρα παραλαβής** των ζώων είναι η **13:53**.
- Από τον έλεγχο του ΤΠΥ που έγινε από την Υπηρεσία μας προκειμένου να διαπιστωθεί πως αποτυπώνεται στο φορολογικό στοιχείο η αμοιβή του σφαγείου και η αμοιβή των εκδοροσφαγέων, προέκυψε ότι η χρέωση γίνεται με **ξεχωριστή εγγραφή**, δηλαδή διακρίνεται ποιο ποσό αφορά στην αμοιβή του σφαγείου και ποιο ποσό στην αμοιβή των εκδοροσφαγέων. Επισημαίνεται ότι, το έτος 2012 δεν χορηγήθηκε καμία έκπτωση που να αφορά αριθμό σφαγέντων ζώων, από τους εκδοροσφαγείς προς εμπόρους. Για την 24^η Αυγούστου 2012 και για το επίμαχο ΤΠΥ **η έκπτωση που χορηγείται είναι από το Σφαγείο**, υπολογίζεται σε ποσοστό επί της τιμής αμοιβής του σφαγείου και είναι διακριτή στο τιμολόγιο:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ	ΕΚΠΤΩΣΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	% ΦΠΑ
ΣΦΑΓΗ ΒΟΟΕΙΔΩΝ/ΑΜΟΙΒΗ ΣΦ	19	42,69	603,80	207,24	23
ΑΜΟΙΒΗ ΕΚΔΟΡ/ΓΕΩΝ	19	28,45	-	540,55	23
ΑΔΡ/ΣΗ ΖΩΙΚ. ΑΠ/ΤΩΝ	19	7,18	-	133,00	23
Τ.Υ.Ε. ΑΓΕΛΑΔΩΝ	19	5,00	-	95,00	0

Τα 19 καταγγελλόμενα ζώα ανήκουν στα 20 ζώα της 24-08-2012 για τα οποία **δεν αποδόθηκε αμοιβή στους εκδοροσφαγείς** (βλ. Ενότητα Ε).»

Επιπλέον αναφορικά με τον μεταφορέα των εμπορευμάτων στη σχετική έκθεση αναφέρεται ότι:

- «Σύμφωνα με το με αρ./.....**2012 Υγειονομικό Πιστοποιητικό (Αδεια διακίνησης)**, η μεταφορά των καταγγελλόμενων ζώων έγινε με το με αριθμό κυκλοφορίας **ΦΙΧ**. Το εν λόγω Φορτηγό ανήκει στον με ΑΦΜ, κάτοικο, ιδιοκτήτη κτηνοτροφικής

εκμετάλλευσης, και έχει άδεια με αριθμό για τη μεταφορά **αποκλειστικά ζώων, που ανήκουν στην εκμετάλλευσή του**, για ταξίδια διάρκειας μέχρι οκτώ ωρών.

- Η υπηρεσία μας απέστειλε την με αρ. πρωτ. πρόσκληση προς τον προκειμένου να παρέχει πληροφορίες και στοιχεία για την υπόθεση. Ο, ανταποκρινόμενος στην πρόσκληση, προσκόμισε αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων του, ενώ με την με αρ. πρωτ. 44231/2015 Υπεύθυνη Δήλωση, υποστήριξε τα εξής: «έχω μεταφέρει με το ΙΧ φορτηγό αυτοκίνητο μου με αριθμό κυκλοφορίας, από την έδρα τους στο Σφαγείο, μοσχάρια του... .. στις 22.08.2012...».

- Τα Φορτηγά Ιδιωτικής Χρήσης, εφοδιασμένα με την ειδική άδεια από τις Κτηνιατρικές Διευθύνσεις, προορίζονται για τη μεταφορά ζώων που ανήκουν στην εκμετάλλευσή του κτηνοτρόφου και **απαγορεύεται να διενεργήσουν μεταφορές άλλων ζώων**, μη ανήκοντα στην κτηνοτροφική εκμετάλλευσή, δηλαδή να λειτουργήσουν ως μεταφορικά μέσα δημοσίας χρήσης. Συνεπώς, **ο κτηνοτρόφος δεν είχε δικαίωμα να διακινήσει τα ζώα του κτηνοτρόφου**, αφού το φορτηγό του δεν ήταν δημοσίας χρήσεως οπότε για τις εν λόγω συναλλαγές δεν εκδόθηκαν μεταφορικά έγγραφα από τον παράνομο μεταφορέα Εξάλλου και από τις διατάξεις του Υπουργείου Συγκοινωνιών (Β.Δ. 281/73 ΑΡΘ.4 ν.1959/91), απαγορεύεται η χρησιμοποίηση φορτηγών ΙΧ για τη μεταφορά αγαθών τρίτων έστω και δωρεάν.

- Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. 472243/21230/13-11-2017 έγγραφο του Τμήματος αδειών Κυκλοφορίας της Δ/σης Μεταφορών ΠΕ, **το ωφέλιμο φορτίο του ανέρχεται σε 1.940 κιλά**. Σύμφωνα με το Δελτίο παραλαβής του Σφαγείου, **το βάρος των 6 ζώντων ζώων που παρελήφθησαν ήταν 3.318 κιλά**.

- Από το Τμήμα Κτηνιατρικής μας διαβιβάστηκε **Βεβαίωση καταλληλότητας οχήματος για μεταφορές ζώων** για το από την οποία προκύπτει ότι η **επιφάνεια δαπέδου** στην οποία επιτρέπεται να μεταφερθούν τα ζώα ανέρχεται σε **13,00 τ.μ.** Με δεδομένο ότι φέρεται, **την ίδια ημέρα, να μεταφέρει άλλα τέσσερα (4) ζώα ιδιοκτησίας** (βλ. Ενότητα ΣΤ.30) **και άλλα δέκα εννέα (19) ιδιοκτησίας επιχείρησης «.....»** (βλ. Ενότητα ΣΤ.31), αυτό σημαίνει ότι **μετέφερε συνολικά είκοσι εννέα (29) ζώα(6+4+19)**. Σύμφωνα με έγγραφο της Δ/σης Κτηνιατρικής με τίτλο «Γραπτές διαδικασίες για την εφαρμογή της προστασίας των ζώων κατά την μεταφορά» (Καν. 1/2005), η επιτρεπόμενη πυκνότητα ζώων που έχουν φορτωθεί ανέρχεται για βοοειδή μεσαίου μεγέθους από 0,95 τ.μ. έως 1,3 τ.μ. ανά ζώο. Επομένως, για την μεταφορά των 29 ζώων **θα απαιτούνταν επιφάνεια τουλάχιστον 27,55 τ.μ.** (29 ζώα Χ 0,95 τ.μ. = 27,55τ.μ., αν ληφθεί υπόψη ένας μέσος όρος), **περίπου την διπλάσια από αυτή που διαθέτει το όχημα**. Τεκμαίρεται ασφαλώς ότι, **το ΦΙΧ δεν διαθέτει τις προβλεπόμενες από τον Καν. 1/2005 προδιαγραφές προκειμένου να διενεργήσει την εξεταζόμενη μεταφορά**.

- Ο φερόμενος ως μεταφορέας,, είναι αδερφός του συζύγου (κουινιάδος) της (βλ. και Ενότητα ΣΤ.20), προς την οποία εκδόθηκε τελικώς τιμολόγιο αγοράς από την επιχείρηση «.....» παρόλο που το σφαγείο και στα εσωτερικά του έγγραφα και στο ηλεκτρονικό σύστημα Άρτεμις δήλωσε ως κτηνοτρόφο – πωλητή

Ο έλεγχος αποδέχθηκε τα αποτελέσματα της από 28/12/2017 Έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. που συντάχθηκε για την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ στην οποία αποδεικνύεται το διαβλητό της διαδικασίας ελέγχου των σφαγών που πραγματοποιούνταν στο Παρατίθενται αποσπάσματα από τις καταθέσεις του Προϊσταμένου της Κτηνιατρικής Υπηρεσίας τα οποία είχαν ληφθεί από την σχετική δικογραφία της υπόθεσης:

«Οι αφίξεις των εισαγόμενων ζώων στις σταβλικές εγκαταστάσεις γίνονται και εκτός του ωραρίου και των ημερών εργασίας (απογεύματα, βράδια κλπ) συνεπώς δεν παρίσταται επίσημος κτηνίατρος»

«Κατά την άφιξη των ζώων στις σταβλικές εγκαταστάσεις του σφαγείου, η Κτηνιατρική Υπηρεσία, **υποχρεούται σε ποσοστό 5%, να ελέγχει στις συνθήκες μεταφοράς των ζώων**, σύμφωνα με τους κανόνες ευζωίας που υπαγορεύει ο κανονισμός 1/2005, η παραπάνω υποχρέωση, τα τελευταία χρόνια, δεν μπορεί να ικανοποιηθεί, εκ του γεγονότος ότι **υπάρχει ελάχιστος αριθμός κτηνιάτρων** (4 άτομα ενώ παλαιότερα 24 άτομα) που υπηρετούν στην Κτηνιατρική Υπηρεσία

«Ο έλεγχος πριν τη σφαγή αποβλέπει στον **έλεγχο της υγειονομικής κατάστασης** των προσαχθέντων ζώων για σφαγή) αλλά και στην ταυτοποίηση των προσαχθέντων ζώων για σφαγή και **όχι στην καταγραφή**. Όμως, η ταυτοποίηση των ζώων γίνεται μετά τη σφαγή και όχι πριν τη σφαγή γιατί **δεν υπάρχει επίσημος βοηθός του επίσημου κτηνιάτρου για να συνδράμει στον έλεγχο της ταυτοποίησης**»

«Τις καταστάσεις σφαγής βοοειδών **δεν τις συνέτασσε η Κτηνιατρική αλλά υπάλληλος του σφαγείου και τις υπέγραφαν οι κτηνίατροι**»

«**Η εφαρμογή των επιτόπιων ελέγχων μετά την άφιξη των ζώων γίνεται σε πολύ περιορισμένο βαθμό και εντός του ωραρίου της υπηρεσίας**»

«Σύμφωνα με την έρευνα μου και με τα υπόλοιπα προσκομισθέντα στοιχεία **δεν μπορώ γενικώς να αποκλείσω και ειδικά και για αυτές τις ημερομηνίες 22-08-2012 και 24-08-2012, την πιθανότητα των απραγματοποιήτων σφαγών**, όπως επίσης, δεν μπορώ να αποδεχτώ, σε καμία περίπτωση τη συμμετοχή των επίσημων κτηνιάτρων στην εφαρμογή απραγματοποιήτων σφαγών, αλλά απεναντίας πιστεύω ότι τους ενέπλεξαν, χωρίς τη γνώση και τη θέληση τους, στην παραπάνω παράνομη διαδικασία απραγματοποιήτων σφαγών, από την οποία είναι προφανή τα οικονομικά οφέλη (ελληνοποιήσεις, επιστροφή ΦΠΑ 11% στον παραγωγό)»

Είναι εμφανές ότι, η προσφεύγουσα χρησιμοποιεί κατά το δοκούν την κρίση και την αξιοπιστία των αρμόδιων υπαλλήλων της αρμόδιας κτηνιατρικής υπηρεσίας και κατά συνέπεια την αποδεικτική ισχύ των σχετικών εγγράφων, ερμηνεύοντας από τη μία τις υπογεγραμμένες από τους υπαλλήλους της κτηνιατρικής υπηρεσίας καταστάσεις σφαγής, ως αδιαμφισβήτητα ακριβείς και υποβαθμίζοντας από την άλλη ένα επίσημο έγγραφο του Προϊσταμένου της Κτηνιατρικής υπηρεσίας, το οποίο απευθύνεται σε ανώτερο του Προϊστάμενο και το οποίο δείχνει ακριβώς το ενδεχόμενο ύπαρξης παράτυπων ή παράνομων ενεργειών από το Σφαγείο κατά τις επίμαχες ημερομηνίες (22/8/12 και 24/8/2012) και το επιπλέον ότι η διαδικασία ελέγχου των σφαγών από την κτηνιατρική υπηρεσία ήταν διαβλητή.

Επειδή, ο έλεγχος αξιολόγησε τα παραπάνω έγγραφα, αλλά και την καταγγελία του σωματείου εκδοροσφαγέων για τις διαφορές που προκύπτουν μεταξύ των καταστάσεων σφαγής ως προς τον αριθμό των σφαγέντων ζώων και των δελτίων ΙΚΑ, ως ενδείξεις της εικονικότητας των συναλλαγών και δεν στηρίχθηκε μόνο σε αυτά για να αποδείξει την εικονικότητα των συναλλαγών παρά προέβη σε διασταύρωση και ενδελεχή εξέταση της κάθε περίπτωσης σφαγής ξεχωριστά σε

όλα τα στάδια αυτής (δήλωση γέννησης ζώων, μεταφορά αυτών στο σφαγείο, σφαγή, αγορά σφαγίων κλπ) με αποτέλεσμα να αποδείξει ότι οι σφαγές αυτές ήταν αδύνατο να έχουν πραγματοποιηθεί.

Επειδή η προσφεύγουσα έχει υποπέσει και στο παρελθόν στην παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, αφού σε προηγούμενο φορολογικό έλεγχο είχε διαπιστωθεί η παράβαση λήψης τεσσάρων εικονικών φορολογικών στοιχείων (εκδότης: - Χονδρικό εμπόριο ζώων - ΑΦΜ) για ανύπαρκτες συναλλαγές καθαρής αξίας 54.886,35€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. 7.135,22€ και μάλιστα για την χρήση 2012 για την οποία όμως περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλλε τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 – 61 του Ν. 4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών και έτσι αποκαταστάθηκαν πλήρως οι φορολογικές παραβάσεις.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως καταγράφονται στην από 27/12/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της εταιρίας «.....» που είναι αναπόσπαστο τμήμα των από 27/12/2018 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, ΚΒΣ, προστίμων ΦΠΑ και εισοδήματος και τέλος της ειδικής χρηματικής κύρωσης (αρ. 8§12 ν. 1882/90) της Δ.Ο.Υ., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό:

Επειδή, η αποδοχή λήψη και καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης, εικονικών στοιχείων, έγινε με σκοπό να εμφανίσει μεγαλύτερες δαπάνες και μικρότερα μικτά κέρδη, εξέπεσε δε τον αναλογούντα ΦΠΑ των στοιχείων από τις φορολογητέες εκροές με αποτέλεσμα τη μειωμένη απόδοση ΦΠΑ στο Ελληνικό Δημόσιο, κατά το ποσό του ΦΠΑ των ληφθέντων εικονικών στοιχείων.

Επειδή η επιχείρηση εξέδωσε τραπεζική επιταγή τόσο για την εξόφληση του με αρ. Τιμολογίου προς την, όσο και για την εξόφληση του με αρ. Τιμολογίου της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/92, διαδικασία που επιτάσσεται από τη φορολογική νομοθεσία προκειμένου να λειτουργήσει επικουρικά στην απόδειξη μιας συναλλαγής, αλλά δεν την υποκαθιστά, αφού σε πλείστες περιπτώσεις επιλέγεται για να αποδοθεί η επίφαση της νομιμοφάνειας σε εικονική συναλλαγή.

Κατά συνέπεια από τα ανωτέρω προκύπτει άμεση ωφέλεια για την εταιρία από τη λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων και κάθε αντίθετος ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση ανώνυμης εταιρίας «.....», με ΑΦΜ

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

Α. Φόρος Εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012)

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Ζημία	91.485,89	49.649,81	49.649,81
Φόρος Εισοδήματος		0,00€	0,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		0,00€	0,00€

Β. ΦΠΑ

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2012 – 31/12/2012

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Φ.Π.Α.	3.955,08 €	3.955,08 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης	3.709,87 €	3.709,87 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.664,95 €	7.664,95 €

Γ. Πρόστιμα και ειδικές κυρώσεις:

Με την αριθμ./2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012 έως 31-12-2012: **16.734,43€**

Με την αριθμ./2018 οριστική πράξη επιβολής ειδικής κύρωσης αρ. 8§12 του ν. 1882/1990 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012 έως 31-12-2012: **1.929,83€**

Με την αριθμ./2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμων ΦΠΑ (αρ. 6 του ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012 έως 31-12-2012: **1.977,54€**

Με την αριθμ./2018 πράξη επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του αρ. 4 του ν. 2523/97, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2012 : **300,00€**

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση :

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