



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27/05/2020

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

Αριθμός απόφασης: 905

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/06.04.2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30.03.2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.

5. Την από 14/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ:

α) της υπ' αριθ./.....2019 πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008,

β) της υπ' αριθ./.....2019 πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις υπ' αριθ./.....2019 και/.....2019 πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2009 – 31/12/2009, αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» 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./.....2019 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, πρόστιμο ποσού 4.800,00€, λόγω λήψης ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, καθαρής αξίας 12.000,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» – Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12 και 18 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρουν την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 12.000,00€ x 40%.

Με την υπ' αριθ./.....2019 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, πρόστιμο ποσού 45.400,00€, λόγω λήψης δέκα (10) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 113.500,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» – Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων

2, 12 και 18 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρουν την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 113.500,00€ x 40%.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 11/12/2019 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 113/2018 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων για τις χρήσεις 2008 και 2009. Ανεπίτρεπτη εφαρμογή των διατάξεων περί δεκαετούς παραγραφής διότι τα νέα (συμπληρωματικά) στοιχεία περιήλθαν σε γνώση της Φορολογικής Αρχής εντός της αρχικής πενταετίας.
2. Μη νόμιμος ο επανέλεγχος λόγω περαίωσης των χρήσεων 2008 και 2009.
3. Πλημμελής ο έλεγχος και η κρίση περί εικονικότητας των συναλλαγών διότι εδράζεται επί ενδείξεων ως προς τη συναλλακτική συμπεριφορά του εκδότη και όχι αποδείξεων. Ανεπίτρεπτη αντιστροφή του βάρους απόδειξης. Άρνηση εικονικότητας (συντέλεση των συναλλαγών).

Ως προς τον 1^ο και 2^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 11 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν...*».

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 5 ν. 2523/97 ρητά ορίζεται ότι: «*Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος*».

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «*Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας... 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται... β) σε οποιαδήποτε από*

τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου...».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή...».

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο... 3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η

ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016)....».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010 ορίζεται ότι: «Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί».

Επειδή, από το σύστημα TAXIS και το φάκελο της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει υπαχθεί στις διατάξεις περί εκούσιας κατάργησης φορολογικών διαφορών κατά τις διατάξεις των άρθρων 1 – 13 του ν.3888/2010, αποδεχόμενη, στις 30/11/2010, το υπ' αριθ./04.11.2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2009 – 31/12/2009, ήτοι οικ. έτη 2009 και 2010 αντίστοιχα, εξοφλώντας ολοσχερώς τον φόρο περαίωσης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η από 06/04/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για την εκδότρια εικονικών στοιχείων επιχείρηση «.....» – Α.Φ.Μ. και λήπτρια την προσφεύγουσα, όπου διαπιστώνεται ότι – μεταξύ άλλων – η προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρεία έλαβε από την επιχείρηση «.....» – Α.Φ.Μ. τα προαναφερθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους στις χρήσεις 2008 και 2009 και που περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής, με το υπ' αριθ. πρωτ./06.04.2017 διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατά το έτος 2017, δη πέραν του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής και εντός της δεκαετίας. Το ανωτέρω αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο (περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων) των άρθρων 68 παρ. 2 του ν.2238/1994 και 72 παρ. 6 του ν.4174/2013, καθόσον δεν είχε, ούτε και δυνατό δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η φορολογική αρχή, ούτε είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων κατά την αποδοχή του εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης και την οριστικοποίηση της αρχικής φορολογικής εγγραφής.

Επειδή, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου ΚΒΣ, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2009 – 31/12/2009 (οικ. έτη 2009 και 2010 αντίστοιχα), λόγω περιέλευσης του προαναφερθέντος συμπληρωματικού στοιχείου σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής πέραν του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής, κατόπιν αρχικού φύλλου ελέγχου (περαίωσης με τον ν.3888/2010), κατέστη δεκαετής, δη έως τις 31/12/2019 και 31/12/2020 αντίστοιχα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 παρ. 5 ν.2523/1997.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμου και οριστικής περαίωσης των επίδικων χρήσεων, καθώς και μη νόμιμου επανελέγχου λόγω περαίωσης των χρήσεων 2008 και 2009, απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 3^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 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 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.....*».

Επειδή, με το άρθρο 18 παρ. 9 του ΠΔ 186/1992: «*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, το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» 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, περαιτέρω, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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, 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, σύμφωνα με την από 06/04/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση «.....» – Α.Φ.Μ., στις χρήσεις 2003 έως και 2011, μεταξύ των οποίων και τα εκδοθέντα στοιχεία προς την προσφεύγουσα, κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθώς εν όψει των επαγγελματικών της δυνατοτήτων, της υλικοτεχνικής της υποδομής, του συνόλου των αγορών της καθώς και του προσωπικού που απασχόλησε, δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές με τους αντισυμβαλλόμενούς της, και κατά συνέπεια και με την προσφεύγουσα. Συγκεκριμένα:

- δεν πραγματοποίησε τόσες αγορές α' και β' υλών, όσες δήλωσε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις του αρ. 20 του Π.Δ. 186/92, (οι αγορές που ελέγχθηκαν κρίθηκαν εικονικές σε ποσοστό 98% και πλέον),
- καταχώρησε στις παραπάνω συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις ανύπαρκτες δαπάνες χωρίς παραστατικά,
- σε πολλές περιπτώσεις εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες της με συνολική αξία επιμελώς μικρότερη των 15.000,00€ ή των 3.000,00€ (ανάλογα με το όριο ανά χρήση) μετά την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. για υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή, τα οποία τιμολόγια εξοφλούνταν με μετρητά,
- δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου να προσκομίσει όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και να παρέχει κάθε είδους πληροφορία, καθιστώντας αυτόν δυσχερή και παρεμποδίζοντας τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων,
- από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών βάσει εισαγγελικής εντολής, διαπιστώθηκε ότι και στις περιπτώσεις που η εξόφληση των συναλλαγών γινόταν μέσω τραπεζής, οι τραπεζικές κινήσεις είχαν ως σκοπό να δώσουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές, ενώ γινόταν ανακύκλωση χρημάτων και

- ορισμένοι λήπτες φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης «.....» – Α.Φ.Μ., προσήλθαν οικειοθελώς στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και υπέβαλαν δήλωση αποδοχής εικονικότητας των συναλλαγών του άρθρου 12 του ν.3888/2010.

Περαιτέρω, η Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ διαπίστωσε ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία δεν αναγράφουν τον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος που χρησιμοποιήθηκε για την μεταφορά των εμπορευμάτων, τα δε Τιμολόγια – Δελτία Αποστολής 5102/19.10.2009, 5103/20.10.2009, 5104/21.10.2009 και 5105/21.10.2009, εκδοθέντα σε συνεχόμενες ημερομηνίες, φέρουν συνεχόμενη αρίθμηση, πιθανότατα με σκοπό να παρακάμψουν τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) για υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών, άνω των 15.000€, μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή δίγγραμης επιταγής.

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, ουδέν στοιχείο προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα, προς απόδειξη του ισχυρισμού της και αποδόμησης του πορίσματος του ελέγχου περί της εικονικότητας των συναλλαγών.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ και επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί πλημμελούς κρίσης της εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, απορρίπτεται ως αναπτόδειςτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./14.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:

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

Η υπ' αριθ./.....2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 ν.4337/2015

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008

Πρόστιμο	4.800,00€
----------	-----------

Η υπ' αριθ./.....2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 ν.4337/2015

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009

Πρόστιμο	45.400,00€
----------	------------

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.