



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/03/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 646

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία 22/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ», με ΑΦΜ και της, με ΑΦΜ, κάτοικος και διαμένουσας προσωρινά στο Αττικής, οδός, κατά της υπ' αριθ. /24-10-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία 22/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ», με ΑΦΜ και της, 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 με αριθμ. /24-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ίσο με δύο χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (2.500,00€) καθώς διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε σε επτά (7) παραβάσεις διότι έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της επτά (7) εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία, κατά τη χρήση 2014 συνολικής καθαρής αξίας 92.580,00€, εκδόσεως της εταιρείας ΙΚΕ – ΑΦΜ ήτοι από συναλλακτικά μη ικανή για τις συναλλαγές αυτές επιχείρηση, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 6, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4093/2012(ΚΦΑΣ), καθώς και του άρθρου 13 του ΚΦΔ. Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 παρ.1 περ. η΄ και 54 παρ. 2 περ. ε΄ του ΚΦΔ(4174/2013),ήδη 4987/2022, 7 παρ.3 περ. β΄ , 5, 6, & 9, 3 παρ. 4 και 8 του ν.4337/2015, της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1252/2015, όπως τροποποίησαν τις διατάξεις των άρθρων 55, 66 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήδη 4987/2022 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της Ε.2042/2022. Στην εν λόγω πράξη στα αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα αναγράφεται η δεύτερη εκ των προσφευγόντων, ήτοι η του, με ΑΦΜ

Σύντομο Ιστορικό

Η προσφεύγουσα εταιρεία συστάθηκε την 26/03/2010, με αντικείμενο εργασιών κυρίως τις (με διανομή ή όχι) και την 10/06/2015 τέθηκε σε εκκαθάριση (ΚΑΚ) /10-06-2015 και 31/12/2015 διέκοψε τις εργασίες της (ΚΑΚ) /2-11-2020.Μοναδικός εταίρος- διαχειρίστρια και εκκαθαριστής της προσφεύγουσας εταιρείας ήταν η δεύτερη εκ των προσφευγόντων ήτοι η με Α.Φ.Μ. Κατόπιν της με αριθμό /21-12-2022 εντολής του Προϊστάμενου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της με αριθμό /22-09-2020 εντολής του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, λόγω μεταβίβασης των ελεγκτικών αρμοδιοτήτων από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Καλλιθέας στον Προϊστάμενο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής με την με αριθμό Δ. ΟΡΓ.Α /7-4-2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, και η οποία τροποποιήθηκε με την υπ΄ αριθμ. /21-12-2022 εντολή – λόγω αλλαγής προϊσταμένου ελέγχου, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν 4093/2012 ΚΦΑΣ στα λογιστικά αρχεία της προσφεύγουσας εταιρίας για το φορολογικό έτος 2014.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε συνέπεια του με αριθμό πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ ΕΞ 2020 εγγράφου της ΑΤΤΙΚΗΣ, το οποίο έλαβε αριθμ. πρωτ. /15-09-2020 Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ σύμφωνα με το οποίο διενεργήθηκε έλεγχος στην οντότητα ΙΚΕ με κύρια δραστηριότητα υπηρεσίες που παρέχονται από διαφημιστικά γραφεία, με έδρα, και Α.Φ.Μ. αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας και διαπιστώθηκε ότι έλαβε στην χρήση 2014 τριακόσια εξήντα (360) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.238.686,25€ έκδοσης Ε.Π.Ε. Α.Φ.Μ. και εξέδωσε στην χρήση 2014 χίλια εκατόν δεκαέξι (1.116) φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 4.338.087,54€ τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία από την οντότητα ΙΚΕ με Α.Φ.Μ., είναι και η προσφεύγουσα εταιρεία. Η ανωτέρω

οντότητα ως προκύπτει από τις αντίστοιχες καταστάσεις εσόδων-εξόδων, έλαβε στην χρήση 2014 επτά (7) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 92.580,00€ πλέον Φ.Π.Α. 21.293,40€.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής στην προσφεύγουσα εταιρεία κρίθηκαν τα προαναφερθέντα επτά (7) φορολογικά στοιχεία ,που έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής. Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη του ότι η καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είναι 92.580,00€ πλέον Φ.Π.Α. 21.293,40€, συνεπώς, το ποσό του κύριου φόρου (Φ.Π.Α. και ΕΙΣΟΔΗΜΑ) που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή εξέπεσε δεν υπερβαίνει τα τιθέμενα στην παρ. 3 του άρθρου 66 του Ν.4174/2013, ήδη Ν.4987/22, όρια, δεν εξέδωσε βάσει της διάταξης του άρθρου 36 παρ. 3 του Ν.4174/2013, ήδη Ν.4987/22, τις οικείες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στη Φορολογία Εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Τέλος, ως προς την καταχώρηση των επίμαχων τιμολογίων στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας, παρόλο που τα τελευταία δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του τις υποβληθείσες καταστάσεις πελατών – προμηθευτών άρθρου 14 ΚΦΔ, το γεγονός ότι δεν υφίστανται αποκλίσεις μεταξύ αυτών και των αντίστοιχων υποβληθέντων από τους αντισυμβαλλόμενους, καθώς και την υπ' αριθμ./19-06-2015 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος - έντυπο Ν με συνημμένο το έντυπο Ε3 της προσφεύγουσας εταιρείας, έκρινε ότι τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία έχουν καταχωρηθεί στα τηρηθέντα βιβλία αυτής.

Οι προσφεύγοντες, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενοι τα κάτωθι:

1) Παραγραφή. Για τις χρήσεις 2012, 2013 και για τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου ή προστίμου υφίσταται στην περίπτωση που προκύψουν νέα στοιχεία, κατά την έννοια του άρθρου 25 παρ.5 του ν.4174/2013 (ήδη 4987/2022) και παράλληλα το ύψος των φόρων που δεν καταβλήθηκαν υπερβαίνει τα όρια της αξιόποινης φοροδιαφυγής, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 66 παρ. 1 έως 4 του ίδιου νόμου. Επομένως, με βάση τα παραπάνω στο μέτρο που α) τα φερόμενα ως νέα στοιχεία περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της πενταετίας, ήτοι το 2020 και β) το ύψος των φόρων που δεν καταβλήθηκαν δεν υπερβαίνει τα όρια της αξιόποινης φοροδιαφυγής, το δικαίωμα του δημοσίου προς καταλογισμό έχει παραγραφεί την 31/12/2020.

2) Πλημμελής αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης – αοριστία έκθεσης ελέγχου:

Α) Στην από 24/10/2023 έκθεση ελέγχου και συγκεκριμένα στη σελίδα 4 αυτής μνημονεύεται δελτίο πληροφοριών το οποίο φέρεται να έλαβε αριθμό πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2020. Το έγγραφο αυτό, ούτε φέρει ημερομηνία, ούτε στην έκθεση ελέγχου περιλαμβάνεται καθ' οιονδήποτε τρόπο η ημερομηνία σύνταξης τόσο του εγγράφου όσο και της έκθεσης ελέγχου σε βάρος της φερόμενης ως εκδότριας των εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η πλημμέλεια αυτή, σε συνδυασμό με την αποσπασματική αναφορά στην ένδικη έκθεση ελέγχου μέρους μόνο του εγγράφου αυτού, αποτελεί έλλειψη αιτιολογίας της από 24/10/2023 έκθεσης ελέγχου.

Β) Η φορολογική αρχή προέβη σε κακή εκτίμηση των προσκομισθέντων στοιχείων και κατέληξε στην εικονικότητα των επίδικων φορολογικών στοιχείων. Ειδικότερα, ο έλεγχος απέρριψε ανατιολόγητα όλα τα παραστατικά, τα οποία προσκομίστηκαν, ανατιολόγητα δεν αναγνώρισε καμία από τις πραγματοποιηθείσες πληρωμές προς την εκδότρια των τιμολογίων εταιρεία συνολικού ποσού περίπου 50.000,00€ παρέλειψε να αξιολογήσει την αλληλογραφία και τις αιτήσεις πραγματοποίησης δαπάνης από την εταιρεία και ανέφερε αορίστως ότι από

τις προσκομισθείσες κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών, δεν προέκυψαν οι πληρωμές των ένδικων τιμολογίων. Η κρίση αυτή του ελέγχου είναι παντελώς ανατιολόγητη, δεδομένου ότι η πληρωμή έστω και μέρους του συνολικού οφειλόμενου ποσού προς την εκδότρια εταιρεία, αποδεικνύει την ύπαρξη συμβατικής σχέσης και την πραγματοποίηση των συναλλαγών

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 «Εγκλήματα Φοροδιαφυγής» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1.Εγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ή ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,

β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου κύκλου εργασιών, του φόρου ασφαλίσεων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

....

5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, ...Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. ...»

Επειδή σύμφωνα με την Ε.2057/2023 «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τις προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων» διευκρινίζεται ότι:

«....Με αφορμή ερωτήματα που τίθενται στην Υπηρεσία μας σχετικά με το ως άνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 36 ΚΦΔ, ορίζονται τα εξής:
«Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: (α) εάν,

εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας».

Διευκρινίζεται ότι η ως άνω διάταξη εφαρμόζεται για φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις που άρχονται από την 1.1.2019 και μετά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 86 του ν. 4646/2019.

Επισημαίνεται ότι για φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2014 έως 31.12.2018 εφαρμόζονται οι διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν την αντικατάστασή τους με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 32 του ν. 4646/2019, σύμφωνα με τις οποίες το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου παρατείνεται για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας, εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής.

2. Περαιτέρω, οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, ορίζουν τα εξής: «α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

(αα) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1,

(αβ) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν».

Επισημαίνεται ότι, η ως άνω διάταξη καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά, σύμφωνα με τις διατάξεις του α εδαφίου της περ. α της παρ. 27 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019.

«β. Σε περίπτωση που μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1.1.2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1.1.2014 και μετά, πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 36 ή την παρ. 1 του άρθρο 84 του ν. 2238/1994 (Α'151) ή την παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 (Α' 248). Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος».

Διευκρινίζεται ότι, η ως άνω διάταξη καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις που έληγαν μέχρι 31.12.2013, καθώς και φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2014 και μετά

3. Επιπλέον, με τις διατάξεις του β' εδαφίου της περ. α' της παρ. 27 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 ορίζεται ότι: «ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

4. Για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων επισημαίνονται τα εξής:

4.1. Για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014-2017, πράξεις προσδιορισμού φόρου μπορούν να εκδοθούν εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 66 του ΚΦΔ. Συνεπώς, για πληροφορίες που περιέρχονται σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και αφορούν σε φοροδιαφυγή, πράξεις προσδιορισμού φόρου εκδίδονται μόνο εφόσον πρόκειται για ποσά φόρων που υπερβαίνουν τα τιθέμενα στην παρ. 3 του άρθρου 66 όρια. Στην περίπτωση που οι πληροφορίες περί φοροδιαφυγής περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης μετά την οριζόμενη στην παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ περίοδο (πενταετία), οι πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου εκδίδονται αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις πληροφορίες αυτές και για το έτος στο οποίο αφορούν.

4.2. Για υποθέσεις που αφορούν στην έκδοση πλαστών/εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευση τέτοιων στοιχείων στις χρήσεις 2012 και 2013, καθώς και στο φορολογικό έτος 2014 και στο διάστημα 1/1 έως και 16/10/2015 του φορολογικού έτους 2015, οι οικείες πράξεις επιβολής προστίμου εκδίδονται ανεξαρτήτως ποσού, κατόπιν σύγκρισης για τη διαπίστωση της ευνοϊκότερης κύρωσης μεταξύ εκείνης που προβλέπεται από το συνδυασμό των διατάξεων της περ. η' της παρ. 1 και της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ και εκείνης που ορίζεται στις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 (σχετ. Εγκ. 2042/2022). Περαιτέρω, μόνο εφόσον από τον έλεγχο αυτών των φορολογικών στοιχείων προκύπτει ότι το ποσό του κύριου φόρου που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή εξέπεσε υπερβαίνει τα τιθέμενα στην παρ. 3 του άρθρου 66 του ΚΦΔ όρια, εκδίδονται, βάσει της διάταξης της περ. α' της παρ. 27 του άρθρου 66 του ν.4646/2019 οι οικείες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στη φορολογία εισοδήματος ή/και Φ.Π.Α. κατά περίπτωση....»

Επειδή με την υπ' αριθμ/24-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ίσο με δύο χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (2.500,00€) διότι υπέπεσε στην παράβαση της λήψης και καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία της επτά (7) εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία, κατά τη χρήση 2014 συνολικής καθαρής αξίας 92.580,00€ πλέον Φ.Π.Α. 21.293,40€.

Λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω διατάξεις και Οδηγίες της Διοίκησης δεν τίθεται θέμα παραγραφής ως προς την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου για την λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της δεκαετούς παραγραφής λόγω φοροδιαφυγής και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2ο Ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 «Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών» του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση, ορίζεται ότι:

«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία»

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, 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 να 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 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ 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 επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή σύμφωνα με την από 24/10/2023 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία φορολογικός έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. – Ν.4093/2012 ΠΑΡ. Ε ΥΠΟΠΑΡ Ε1 για τη χρήση 2014 με αφορμή το με αριθμό πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΕΞ 2020 έγγραφο της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής, το οποίο έλαβε αριθμ. πρωτ./15-09-2020 Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας. Στο ανωτέρω Δελτίο Πληροφοριών αναφέρονται τα εξής: «Από έλεγχο – έρευνα που διενήργησε η Υπηρεσία μας στην οντότητα, και Α.Φ.Μ. αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, διαπιστώθηκε πως αναλυτικά αναφέρεται στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν.4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.), που επισυνάπτεται, ότι

έλαβε στην χρήση 2014 τριακόσια εξήντα (360) φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.238.686,25€ έκδοσης Ε.Π.Ε. Α.Φ.Μ. και εξέδωσε στην χρήση 2014 χίλια εκατόν δεκαέξι (1.116) φορ. στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 4.338.087,54€ τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 6, 10 και 11 του άρθρου 6 του Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ), της παρ. 1^ε του άρθρου 55 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), των αρ. 1, 2, 8 του Ν.4308/14, των αρ. 55^Α και 66 του Ν.4174/2013 και της ΠΟΛ. 1252/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 19 παρ. 1, 2, 3 και 4 του Ν. 2523/97 και του άρθρου 7 παρ. 3, 4 και 5 του Ν.4337/2015 όπως ισχύουν σήμερα.

Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορ. στοιχεία από την ελεγχόμενη οντότητα ΙΚΕ και Α.Φ.Μ., είναι και η οντότητα ΕΠΕ με Α.Φ.Μ. και έδρα, ΚΑΛΛΙΘΕΑ αρμοδιότητάς σας. Η ανωτέρω οντότητα ως προκύπτει από τις αντίστοιχες καταστάσεις εσόδων-εξόδων, έλαβε στην χρήση 2014 επτά (7) φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 92.580,00€ »

Επειδή στην έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν.4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής με ελεγχόμενη οντότητα την «..... ΙΚΕ» και Α.Φ.Μ., προμηθεύτρια της προσφεύγουσας, με αντικείμενο εργασιών υπηρεσίες που παρέχονται από διαφημιστικά γραφεία μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

- Ο έλεγχος αναζήτησε την ως άνω ελεγχόμενη οντότητα στη δηλωθείσα έδρα, όπου δεν εντοπίστηκε να λειτουργεί. Εν συνεχεία ο έλεγχος αναζήτησε τους δύο διαχειριστές της ως άνω οντότητας στις δηλωθείσες διευθύνσεις κατοικίας τους όπου δεν εντοπίστηκαν. Από έρευνα που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε για τους διαχειριστές ότι ο ένας εξ αυτών δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις χρήσεις 2013 έως και τη σύνταξη της ως άνω έκθεσης ελέγχου και πως η τελευταία υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβλήθηκε για την χρήση 2012- οικονομικό έτος 2013.Επίσης και ο έτερος διαχειριστής δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις χρήσεις 2012 έως και την σύνταξη της ως άνω έκθεσης ελέγχου.

- Από την εκτύπωση profile της «..... ΙΚΕ» προκύπτει ότι η εν λόγω οντότητα δεν έχει δηλώσει για την ελεγχόμενη χρήση ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης αλλά και εισαγωγές από τρίτες χώρες.

- Ο έλεγχος με έγγραφο του προς το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας ζήτησε μεταξύ άλλων να της γίνει γνωστό αν η οντότητα «..... ΙΚΕ» έχει απογραφεί ως εργοδότης και σε θετική περίπτωση το προσωπικό που απασχόλησε και τις ειδικότητές του. Το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας με σχετικό έγγραφο του γνώρισε στον έλεγχο ότι η ως άνω οντότητα είναι απογεγραμμένη στο πληροφοριακό σύστημα ΕΡΓΑΝΗ και έστειλε στον έλεγχο κατάσταση των εργαζομένων που απασχόλησε, την ειδικότητά τους και το χρονικό διάστημα που απασχολήθηκαν. Από αυτό προέκυψε ότι οι συνολικές ακαθάριστες αποδοχές για την ελεγχόμενη χρήση 2014 στην ειδικότητα προώθηση πωλήσεων είναι μόλις 6.943,57€ και επίσης απασχολούνται στην ελεγχόμενη χρήση άλλοι εννέα εργαζόμενοι με ειδικότητα υπάλληλοι γραφείου και συνολικές ακαθάριστες αποδοχές 38.647,71€

Από όλα τα παραπάνω προέκυψε ότι η ως άνω οντότητα στην χρήση 2014 δεν απασχολούσε ουσιαστικά προσωπικό και δεν μπορούσε να παρέχει υπηρεσίες διαφήμισης και μάλιστα στο ύψος των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων που ανέρχονται σε καθαρή αξία 4.338.087,54€ καθώς οι συνολικές ακαθάριστες αποδοχές για την ελεγχόμενη χρήση 2014 στην ειδικότητα προώθηση πωλήσεων είναι μόλις 6.943,57€ ενώ οι αντίστοιχες συνολικές ακαθάριστες αποδοχές στην ειδικότητα υπάλληλοι γραφείου είναι 38.647,71€.Επιπλέον, αναφέρεται ότι η οντότητα «..... ΙΚΕ» για τη χρήση 2014 εξέδωσε 1.116 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 4.338.087,54€ πλέον Φ.Π.Α. 997.760,18€ και έλαβε αντίστοιχα 414

φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 4.243.923,95€ εκ των οποίων 360 φορολογικά στοιχεία καθαρής 4.238.686,25€ έκδοσης Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ τα οποία κρίθηκαν ως εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε από την ως άνω οντότητα «..... ΙΚΕ» στη χρήση 2017 επτά (7) φορολογικά στοιχεία, ήτοι τα:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.Π.Υ.		1/8/2014	12.000,00	2.760,00	14.760,00
2	Τ.Π.Υ.		1/8/2014	13.430,00	3.088,90	16.518,90
3	Τ.Π.Υ.		30/8/2014	13.430,00	3.088,90	16.518,90
4	Τ.Π.Υ.		30/9/2014	13.430,00	3.088,90	16.518,90
5	Τ.Π.Υ.		31/10/2014	13.430,00	3.088,90	16.518,90
6	Τ.Π.Υ.		29/11/2014	13.430,00	3.088,90	16.518,90
7	Τ.Π.Υ.		31/12/2014	13.430,00	3.088,90	16.518,90
ΣΥΝΟΛΑ				92.580,00	21.293,40	113.873,40

Από την 24/10/2023 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με ελεγχόμενο μέρος την προσφεύγουσα εταιρεία, προκύπτει ότι πραγματοποιήθηκε έλεγχος στα προσκομισθέντα από αυτήν στοιχεία και λοιπά έγγραφα, τα οποία αναφέρονται αναλυτικά στις σελίδες 5 και 6 της ως άνω έκθεσης ελέγχου, αναφορικά με τα ως άνω φορολογικά στοιχεία. Από τον έλεγχο αυτών διαπιστώθηκε ότι:

- το υπ' αριθμ./01-08-2014 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αφορά σε φερόμενες παρασχεθείσες υπηρεσίες για «σχεδιασμό και υλοποίηση δημιουργικών προτάσεων εταιρικής ταυτότητας καθώς και για την μελέτη και δημιουργία εταιρικού προφίλ, προτάσεις ολοκληρωμένης στρατηγικής επικοινωνίας για παρακολούθηση και διατήρηση πελατών χρονικής περιόδου Απριλίου – Ιουνίου 2014 βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού της 27/03/2014». Από τον έλεγχο του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, λαμβάνοντας υπόψη το προαναφερθέν ιδιωτικό συμφωνητικό, διαπιστώθηκαν τα εξής:

- ο το ιδιωτικό συμφωνητικό δεν έχει κατατεθεί στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., ως όφειλαν να πράξουν τα συμβαλλόμενα μέρη. Τούτο, ήτοι η μη υποβολή των σχετικών καταστάσεων συμφωνητικών παραγράφου 16 άρθρου 8 ν.1882/90, προκύπτει και από το σύστημα neo - taxis της εν λόγω υπηρεσίας

- ο δε φέρει αυτό υπογραφή και σφραγίδα από την προσφεύγουσα εταιρεία,

- ο η ισχύς του ανωτέρω συμφωνητικού, όπως αυτή περιγράφεται στην ενότητα «1. Διάρκεια σύμβασης» είναι «από την υπογραφή της καιόχι περισσότερο από τις 30/05/2014. Σιωπηρή παράταση της διάρκειας της σύμβασης δεν επιτρέπεται παρά μόνο κατόπιν εγγράφου ειδοποίησης του δεύτερου εκ των συμβαλλομένων και εγγράφου έγκρισης του πρώτου». Δεν προσκομίσθηκε στον έλεγχο οποιοδήποτε έγγραφο από την προσφεύγουσα εταιρεία από το οποίο να προκύπτει η παράταση της σύμβασης όπως αυτό προβλέπεται στην τελευταία. Ως κ τούτου, το εν λόγω τιμολόγιο δε περιβάλλεται από την εκ του νόμου προβλεπόμενη σύμβαση.

- ο στην εν λόγω σύμβαση, στην ενότητα «3. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ της» προβλέπεται ότι «..... αναλαμβάνει να υλοποιήσει τα ακολουθα: γ. Στο τέλος κάθε ενότητας, να στέλνει γραπτή ενημέρωση για τα αποτελέσματα της υλοποίησης.». Δεν προσκομίσθηκε οποιοδήποτε έγγραφο από την προσφεύγουσα εταιρεία όπου να περιγράφονται τα αποτελέσματα της υλοποίησης του έργου.

- τα υπ' αριθμ./01-08-2014,/30-08-2014,/30-09-2014,/31-10-2014,/29-11-2014 και/31-12-2014 τιμολόγια παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας εκάστου 13.430,00€, αφορά σε φερόμενες παρασχεθείσες υπηρεσίες για «Διάθεση συνεργατών για υλοποίηση προγράμματος και εποπτείας του πελάτη σας» σε καταστήματα της εταιρείας ανά την Ελλάδα. Για τα εν λόγω τιμολόγια προσκομίσθηκε το από 01-07-2014 ιδιωτικό συμφωνητικό σύμβασης έργου, ηλεκτρονική αλληλογραφία -

ενδεικτική - μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και της εταιρείας, καθώς και τις υπ' αριθμ./20.12.2013 και/29-07-2014 Αιτήσεις Πραγματοποίησης Δαπάνης από την εταιρεία, όπως αυτά αναλυτικά περιγράφονται στη σελίδα 6 της οικείας έκθεσης ελέγχου. Από τον έλεγχο των εν λόγω τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, λαμβάνοντας υπόψη το προαναφερθέν ιδιωτικό συμφωνητικό, την ηλεκτρονική αλληλογραφία και τις αιτήσεις πραγματοποίησης δαπάνης διαπιστώθηκαν τα εξής:

- ο το ιδιωτικό συμφωνητικό δεν έχει κατατεθεί στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., ως όφειλαν να πράξουν τα συμβαλλόμενα μέρη. Τούτο, ήτοι η μη υποβολή των σχετικών καταστάσεων συμφωνητικών παραγράφου 16 άρθρου 8 ν.1882/90, προκύπτει και από το σύστημα neo - taxis της εν λόγω υπηρεσίας
 - ο δε φέρει αυτό υπογραφή και σφραγίδα από την προσφεύγουσα εταιρεία,
 - ο στην παράγραφο 1 του συμφωνητικού προβλέπεται η υποβολή προς την εργοδότη - προσφεύγουσα εταιρεία σχετικών αναφορών - Reports. Δεν προσκομίσθηκε στον έλεγχο οποιοδήποτε έγγραφο από την προσφεύγουσα εταιρεία σχετικό με τις εν λόγω αναφορές.
 - ο τα ποσά που χρεώνονται με τα προαναφερθέντα τιμολόγια είναι ανώτερα αυτών που προβλέπονται από τη σχετική σύμβαση στην παράγραφο 9.
 - ο από την προσκομισθείσα - ενδεικτική - ηλεκτρονική αλληλογραφία προκύπτει η ανάγκη για απασχόληση προσωπικού σε διάφορα καταστήματα της εταιρείας, καθώς και η καταχώρηση των αποτελεσμάτων - πωλήσεων σε ταμπλέτες ηλεκτρονικών υπολογιστών - ipad. Δεν προσκομίσθηκε οποιοδήποτε έγγραφο από την προσφεύγουσα εταιρεία όπου να περιγράφονται αφενός τα αποτελέσματα των πωλήσεων και αφετέρου το προσωπικό που απασχολήθηκε, π.χ. ονομαστικές καταστάσεις με ωράριο και ημέρες προσέλευσης εκάστου απασχολούμενου.
- στο συμπληρωματικό έγγραφο που υπέβαλλε η προσφεύγουσα εταιρεία και έλαβε αριθμό πρωτ. 2ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΠΔ /25-07-2023, αναφέρεται ότι «η εταιρεία της οποίας υπήρξα διαχειρίστρια έχει εξοφλήσει στο ακέραιο τις οικονομικές απαιτήσεις του προμηθευτή». Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας εταιρείας, δε διαπιστώθηκε η εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων. Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει και από τα σχετικά παραστατικά που προσκόμισε η προσφεύγουσα εταιρεία, φέρεται να έχει καταβληθεί από αυτήν συνολικό ποσό α)35.000,00€ (15.000,00€ στις 08-09-2014 και 20.000,00€ στις 23-09-2014) με τοις μετρητοίς καταβολή σε τραπεζικό λογαριασμό της εκδότριας εταιρείας και β)20.000,00€ με τραπεζική επιταγή υπ' αριθμ./01-12-2014 της σε διαταγή της προσφεύγουσας εταιρείας, η οποία φέρεται να δόθηκε στην ΜΟΝ. ΙΚΕ ως υπ' αριθμ./02-12-2014 σειρά Β' ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ ποσού 20.000,00€ της προσφεύγουσας εταιρείας. Δεν προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία οποιοδήποτε άλλο έγγραφο για την πληρωμή του υπολοίπου της συνολικής οφειλής.
- Από όλα τα ανωτέρω, λαμβάνοντας υπόψη και το με αριθμό πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ ΕΞ 2020 έγγραφο από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι φερόμενες υπηρεσίες όπως αυτές περιγράφονται στα εν λόγω τιμολόγια ουδέποτε παρασχέθηκαν από την εκδότρια των τιμολογίων στην προσφεύγουσα εταιρεία, ούτε παράλληλα έγινε επίκληση από την προσφεύγουσα εταιρεία (προσκομίζοντας βέβαια και τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία), ότι παρασχέθηκαν τούτες από άλλη τρίτη εταιρεία και συνεπώς τα επίμαχα τιμολόγια κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Επειδή, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, δεν προσκομίσθηκε οιοδήποτε στοιχείο που να αντικρούει το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται το συμπέρασμα ότι η εκδότηρια οντότητα
..... ΙΚΕ δεν ήταν ικανή να παράσχει τις φερόμενες υπηρεσίες όπως αυτές περιγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια. Επιπλέον, από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη του όλα τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα εταιρεία στοιχεία και δεν στηρίχτηκε σε πλημμελή αιτιολογία, αντίθετα στηρίχθηκε σε ορθή ερμηνεία και εφαρμογή των ως άνω σχετικών διατάξεων, δεν αποδείχθηκε η πραγματοποίηση των συναλλαγών από την προσφεύγουσα και επιπλέον δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας της λήπτριας εταιρείας κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων. **Συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αποτυπώνονται στην από 24/10/2023 οικεία εκθέση ελέγχου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 22/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ», με ΑΦΜ και της, με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της υπ' αριθ. /24-10-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Φορολογικό έτος 2014

Υπ' αρ. /2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015:
2.500,00€

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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.