



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 03 / 09/ 2018

Αριθμός Απόφασης 3704

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ Τ.Β' 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 05-04-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση, ΑΦΜ που έχει έδρα στηνκατά:
- Της υπ'αριθ.**/07-03-2018** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, για την **χρήση 1994**.
 - Της υπ'αριθ.**/07-03-2018** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, για την **χρήση 1995**.
 - Της υπ'αριθ.**/07-03-2018** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, για την **χρήση 1996**.
 - Της υπ'αριθ.**/07-03-2018** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, για την **χρήση 1997**.
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05-04-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Μετά από την με υπ'αριθ.**/28-02-2000** Εντολή Ελέγχου του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος στην επιχείρηση ΑΦΜ Μετά το πέρας του ελέγχου, ο έλεγχος συνέταξε την από 24-04-2004 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92). Βάσει του πορίσματος της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου, ο προϊστάμενος του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε για τις χρήσεις 1994,1995,1996 &1997 τις κατωτέρω πράξεις και συγκεκριμένα:

- Την υπ'αριθ.**/24-02-2004** Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (Α.Ε.Π.), για την χρήση 1994 από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση ΑΦΜ, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, σαράντα τέσσερα (44) πλαστά & εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 278.750.000δρχ πλέον ΦΠΑ 50.175.000δρχ που εκδόθηκαν από την επιχείρηση, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12§5,9,10,14, 2§2, 18§2,9,19§1,3 ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις

των άρθρων 19§1,3,4 Ν. 2523/1996 & 31§11 Ν. 1591/1986 και επεβλήθη πρόστιμο συνολικού ποσού 818.048,00€(278.750.000δρχ).

- Την υπ' αριθ.**/24-02-2004** Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (Α.Ε.Π.), για την χρήση 1995 από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση ΑΦΜ, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, α) έξι (6) πλαστά & εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 43.603.800δρχ πλέον ΦΠΑ 7.848.684δρχ που εκδόθηκαν από την επιχείρηση και β) ένα (1) Πλαστό & Εικονικό φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 10.000.000δρχ πλέον ΦΠΑ 1.800.000δρχ που εκδόθηκε από την επιχείρηση κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12§5,9,10,14, 2§2, 18§2,9,19§1,3 ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 19§1,3,4 Ν. 2523/1996 & 31§11 Ν. 1591/1986 και επεβλήθη πρόστιμο συνολικού ποσού 157.311,00€ (53.603.800δρχ)

- Την υπ' αριθ.**/24-02-2004** Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (Α.Ε.Π.), για την χρήση 1996 από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση ΑΦΜ, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, είκοσι δύο (22) πλαστά & εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 328.870,950δρχ πλέον ΦΠΑ 59.196.771δρχ που εκδόθηκαν από την επιχείρηση κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12§5,9,10,14, 2§2, 18§2,9,19§1,3 ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 19§1,3,4 Ν. 2523/1996 & 31§11 Ν. 1591/1986 και επεβλήθη πρόστιμο συνολικού ποσού 965.138,00€(328.870.950δρχ)

- Την υπ' αριθ.**/24-02-2004** Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (Α.Ε.Π.), για την χρήση 1997 από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση ΑΦΜ, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, είκοσι ένα (21) πλαστά & εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 257.758.00δρχ πλέον ΦΠΑ 46.395.640δρχ που εκδόθηκαν από την επιχείρηση, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12§5,9,10,14, 2§2, 18§2,9, 19§1,3 ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 19§1,3,4 Ν. 2523/1996 & 31§11 Ν. 1591/1986 και επεβλήθη πρόστιμο συνολικού ποσού 756.443,00€(257.758.000δρχ).

Κατά των προαναφερόμενων αποφάσεων και της έκθεσης ελέγχου, ασκήθηκαν προσφυγές (χωριστά για κάθε ΑΕΠ) από την προσφεύγουσα και εκδόθηκαν οι υπ' αριθ.**/2017**,**/2017**,**/2017** &**/2017** αποφάσεις από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών, Τμήμα 3^ο Τριμελές αντίστοιχα, με τις οποίες το δικαστήριο ακύρωσε τις ανωτέρω αποφάσεις και ανέπεμψε την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ (λόγω αρμοδιότητας) **προκειμένου τα αρμόδια**

όργανα να ενεργήσουν τα νόμιμα ήτοι κλήση της προσφεύγουσας σε προηγούμενη ακρόαση.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, εξέδωσε τις υπ' αριθ./26-01-2018,/26-01-2018,/25-07-2017 &/25-07-2017 εντολές ελέγχου μερικού ελέγχου γραφείου για την επανάληψη της διαδικασίας για τις χρήσεις 1994,1995,1996 &1997 αντίστοιχα, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος, όπως ορίζουν οι ανωτέρω αποφάσεις του Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών .

Επακολούθησε έλεγχος από τον ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ. ο οποίος εξέδωσε τα υπ' αριθ./2018 για την χρήση 1994,/2018 για την χρήση 1995,/2018 για την χρήση 1996 &/2018 για την χρήση 1997 σημειώματα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρο 28 Ν.4174/2013 αντίστοιχα, με τις ανάλογες προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμων, προκειμένου εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών να υποβληθούν εγγράφως στην Δ.Ο.Υ. οι απόψεις ή διευκρινήσεις της επιχείρησης ως προς τα αποτελέσματα του ελέγχου προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Τα ανωτέρω Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου επιδόθηκαν στις 12-02-2018 στον λογιστή της επιχείρησης κ. ΑΔΤ, σύμφωνα με την υπ' αριθ. πρωτ./12-02-2018 εξουσιοδότηση του διαχειριστή της επιχείρησης κ.

Τα ίδια Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου επιδόθηκαν στις 12-02-2018 στο Δήμαρχο Γαλασίου Αττικής ως αρμόδιος της τελευταίας γνωστής κατοικίας του ετέρου διαχειριστή της επιχείρησης κ.

Επί των ως άνω Σημειωμάτων η προσφεύγουσα δεν απάντησε.

Μετά το πέρας του ελέγχου ο ανωτέρω ελεγκτής συνέταξε τις από 07-03-2018 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) σε επανάληψη διαδικασίας.

Βάσει του πορίσματος των ανωτέρω εκθέσεων ελέγχου ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις και συγκεκριμένα:

-Εκδόθηκε η υπ' αριθ./07-03-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), για την **χρήση 1994**, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 163.609,68€ ($378.750.000\delta\rho\chi \times 20\% = 55.750.000\delta\rho\chi$ ή 163.609,68€) διότι:

Ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, σαράντα τέσσερα (44) πλαστά & εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 278.750.000δρχ πλέον ΦΠΑ 50.175.000δρχ που εκδόθηκαν από την επιχείρηση, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§1.9,11,18§2,9, 19§1,3 ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 19§1,3,4 Ν. 2523/1996 & 31§11 Ν. 1591/1986 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.δ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

-Εκδόθηκε η υπ' αριθ./07-03-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), για την **χρήση 1995**, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 31.462,25€ ($53.603.800\delta\rho\chi \times 20\% = 10.720.760\delta\rho\chi$ ή 31.462,25€) διότι:

Ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, α) έξι (6) πλαστά & εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 43.603.800δρχ πλέον ΦΠΑ 7.848.684δρχ που εκδόθηκαν από την επιχείρηση και β) ένα (1) Πλαστό & Εικονικό φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 10.000.000δρχ πλέον ΦΠΑ 1.800.000δρχ που εκδόθηκε από την επιχείρηση, Ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, είκοσι δύο (22) Πλαστά & Εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.), συνολικής καθαρής αξίας 328.870,950δρχ πλέον ΦΠΑ 59.196.771δρχ που εκδόθηκαν από την επιχείρηση, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1.9, 11, 18§2, 9, 19§1, 3 ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 19§1, 3, 4 Ν. 2523/1996 & 31§11 Ν. 1591/1986 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.δ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

-Εκδόθηκε η υπ' αριθ./07-03-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), για την **χρήση 1996**, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 193.027,70€ ($328.870.950\delta\rho\chi \times 20\% = 65.774.190\delta\rho\chi$ ή 193.027,70€) διότι:

Ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, είκοσι δύο (22) πλαστά & εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 328.870,950δρχ πλέον ΦΠΑ 59.196.771δρχ που εκδόθηκαν από την επιχείρηση, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1.9, 11, 18§2, 9, 19§1, 3 ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 19§1, 3, 4 Ν. 2523/1996 & 31§11 Ν. 1591/1986 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.δ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

-Εκδόθηκε η υπ' αριθ./07-03-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), για την **χρήση 1997**, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 151.288,63€ ($257.758.000\delta\rho\chi \times 20\% = 51.551.600\delta\rho\chi$ ή 151.288,63€) διότι:

Ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, είκοσι ένα (21) πλαστά & εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 257.758.00δρχ πλέον ΦΠΑ 46.395.640δρχ που εκδόθηκαν από την επιχείρηση, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1.9, 11, 18§2, 9, 19§1, 3 ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 19§1, 3, 4 Ν. 2523/1996 & 31§11 Ν. 1591/1986 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.δ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων για τις κρινόμενες χρήσεις.
- Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι τελούσε σε καλή πίστη.
- Ανεπαρκής-πλημμελής αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-13], 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*», με τις διατάξεις του **άρθρου 36 §1,2 περ. γ' του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι «*1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:*

.....

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά», με τις διατάξεις του άρθρου **84 § 6 του Ν.2238/1995 [ΦΕΚ Α' 151/16-09-94]**, ορίζεται ότι «*Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης*» και με τις διατάξεις του **άρθρου 9 § 5 του Ν. 2523/1997 [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997]**, ορίζεται ότι «*Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος*».

Στην προκείμενη περίπτωση οι υπ' αριθ./2017,/2017,/2017 &...../2017 αποφάσεις από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών, Τμήμα 3^ο Τριμελές κοινοποιήθηκαν στον αρμόδιο προϊστάμενο της ΔΟΥ στις 13-09-2017 και οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν,

α) στις 13-03-2018 στον λογιστή της επιχείρησης κ. & β) στις 09-03-2018 στο Δήμαρχο Γαλασιού Αττικής ως αρμόδιος της τελευταίας γνωστής κατοικίας του ετέρου διαχειριστή της επιχείρησης κ., πριν δηλαδή από την παρέλευση έτους από τις κοινοποιήσεις των Αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και επομένως ο λόγος που επικαλείται η προσφεύγουσα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

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, 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 αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός 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 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). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επιπροσθέτως και όλως επικουρικά επισημαίνεται ότι δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να δικαιολογήσουν τις διαφορές από τις οικίες συναλλαγές.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 24-02-2004 έκθεση τακτικού ελέγχου ΚΒΣ του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, και στις από 07-03-2018 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992 ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, για τους εκδότες και που αποτελούν νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

α) Για την επιχείρηση

Με το αριθ./10.11.2000 έγγραφο η Δ.Ο.Υ.Γ' ΠΕΙΡΑΙΑ τους γνωρίζει ότι, μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε, στην παραπάνω επιχείρηση, με αντικείμενο δραστηριότητας επί της οδού, διαπιστώθηκε ότι, ο εν λόγω εκδότης, εξέδιδε πλήθος τιμολογίων παροχής υπηρεσιών και τιμολογίων πώλησης-δελτίων αποστολής, ιδιαιτέρως μεγάλης αξίας, κρίθηκαν ΠΛΑΣΤΑ και ΕΙΚΟΝΙΚΑ. Η εικονικότητα των εν λόγω στοιχείων αποδεικνύεται από τα παρακάτω πραγματικά περιστατικά.

1) Η ανωτέρω επιχείρηση, από το έτος 1982 έως το 1990 βρισκόταν σε αδράνεια. Από το έτος 1991 και μετά, άρχισε να εκδίδει πλήθος φορολογικών στοιχείων, ιδιαιτέρως μεγάλης αξίας, για τις δυνατότητες του σε διάφορους λήπτες.

2) Ο εν λόγω εκδότης των τιμολογίων, ήταν άγνωστος στη διεύθυνση που δήλωνε σαν επαγγελματική του εγκατάσταση.

- 3) Δεν υπέβαλε ή υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ (περιοδικές και εκκαθαριστικές).
- 4) Δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών για τα τιμολόγια που εξέδωσε και έλαβε.
- 5) Τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία στη συντριπτική τους πλειοψηφία αναγράφουν (εξοφλήθη) και φέρουν σφραγίδα και υπογραφή του εκδότη. Σύμφωνα με τα συναλλακτικά ήθη, είναι αδύνατη η εξόφληση τόσων εκατομμυρίων δρχ. τοις μετρητοίς, παρά με επιταγές και τμηματικά.
- 6) Ο μεγάλος κύκλος εργασιών και μάλιστα σε επιχειρήσεις που εκτελούν εξειδικευμένες εργασίες, προϋποθέτουν (οι εν λόγω εργασίες) την ύπαρξη οργανωμένης επιχείρησης με υπαλληλικό και εξειδικευμένο τεχνικό προσωπικό σε αρκετές τεχνικές ειδικότητες. Ο εκδότης των τιμολογίων ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό, όπως γνώρισε το αρμόδιο υποκατάστημα ΙΚΑ ΠΕΙΡΑΙΑ, μετά από σχετικό αίτημα στην αρμόδια Δ. Ο. Υ.
- Μετά από όσα εκτέθηκαν παραπάνω και που προκύπτουν σαφώς από τη σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΕΙΡΑΙΑ, τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από τον, είναι ΠΛΑΣΤΑ διότι δεν θεωρήθηκαν στη Δ.Ο.Υ. και ΕΙΚΟΝΙΚΑ τουλάχιστον ως προς τον εκδότη.....»

β) Για την επιχείρηση

«.....Εις εκτέλεση του εν λόγω ελέγχου, εκδόθηκε η με αριθ./6.3.2003 εντολή ελέγχου του προϊστάμενου της Δ.Ο. Υ. Βύρωνα.

Στην έκθεση αυτή και για την παραπάνω εκδότρια των κατασχεμένων φορολογικών στοιχείων επιχείρηση, αναφέρονται οι παρακάτω διαπιστώσεις ελέγχου.

Πρόκειται για ετερόρρυθμη εταιρία που έκανε δήλωση έναρξης εργασιών στη Δ.Ο.Υ. Βύρωνα στις 9-2-1993(...../1993).

Έδρα της εταιρίας, σύμφωνα με το καταστατικό της, ορίσθηκε ο Δήμος ΒΥΡΩΝΑ και σαν επαγγελματική εγκατάσταση, διαμέρισμα της οδού

Σκοπός της Ε.Ε. ήταν, πάντα σύμφωνα με το καταστατικό της, οι επισκευές πλοίων, οι αμμοβολές, βαφές, ελασματοουργικές εργασίες και σωληνώσεις. Η διάρκεια της εταιρίας είχε ορισθεί τριετής, μέχρι (27.1.1996).

Στις 28-11-1995 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Βύρωνα η με αριθ./1995 δήλωση οριστικής παύσης εργασιών της εταιρίας, βάσει του από 28-7-1995 διαλυτικού το οποίο καταχωρήθηκε με α/α/28-11-95 στο Πρωτοδικείο Αθηνών και δεν έγινε μέχρι σήμερα επανέναρξη εργασιών της εταιρίας.

Στις 4-12-1995 ο, ομόρρυθμο μέλος της εν λόγω ΕΕ, υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Βύρωνα την με αριθ. Πρωτ./1995 υπεύθυνη δήλωση Ν. 1599/86 με

την οποία δήλωσε ότι, απώλεσε το βιβλίο της επιχείρησης και το μπλοκ Τ.Π.Υ.(1-50) που είχε θεωρήσει. Προσκόμισε και σχετική φωτοτυπία βεβαίωσης του ΙΟ' παραρτήματος Ασφαλείας

Αθηνών με ημερομηνία (14-2-1995). Ενώ είχε δηλωθεί απώλεια του βιβλίου και στοιχείων στην ασφάλεια στις (14-2-95) δεν έγινε τούτο γνωστό στη Δ.Ο.Υ. Βύρωνα, κατά την ημέρα (28-11-95) οριστικής παύσης εργασιών της ΕΕ, ενώ είχε προηγηθεί η δήλωση απώλειας στο παράρτημα ασφαλείας. Επίσης σημειώνεται ότι, τα με α/α/11-12-1995_μέχρι/6-12-96 θεωρημένα Τ.Π.Υ., εκδόθηκαν μετά τη δήλωση απώλειας και παύσης εργασιών. Στις 23-10-2002 επιδόθηκε η με αριθ. Πρωτ./23-10-2002 (Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ) πρόσκληση του άρθ.36 ΠΔ186/92 περί ΚΒΣ στονΟμόρρυθμο εταίρο της ΕΕ, για να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και στοιχεία (Β' κατηγορίας ΚΒΣ) της εταιρίας για έλεγχο. Προσήλθε ο ίδιος και δήλωσε με υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 (αριθ. Πρωτ./23-10-2002) ότι τα βιβλία και στοιχεία της εταιρίας είχαν κλαπεί.

Από έρευνα στα αρχεία της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκαν τα εξής.

α) Κατά την έναρξη εργασιών της εν λόγω εταιρίας, προσκομίσθηκε μισθωτήριο συμβόλαιο (α/α καταχώρησης/5.2.93 Δ.Ο.Υ. Βύρωνα) με το οποίο μισθώνεται κατοικία επί της οδού

β) Από το αρχείο εισοδήματος διαπιστώθηκε ότι, η εταιρία αυτή δεν είχε υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για όλα τα έτη.

γ) Από το τμήμα Φ.Π.Α. προέκυψε ότι, υπέβαλε εκπρόθεσμες εκκαθαριστικές Φ.Π.Α., μαζί με τις αντίστοιχες περιοδικές των ετών 1993 και 1994 καθώς και εκκαθαριστική δήλωση έτους 1995 οι οποίες όλες είναι μηδενικές (άλλες δηλώσεις δεν υποβλήθηκαν).

δ) Από τα αρχεία Κ. Β. Σ. προέκυψε ότι, δεν υποβλήθηκαν συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών, προμηθευτών.

ε) Από το τμήμα Φ.Μ.Υ. προέκυψε ότι, δεν υπήρχαν οριστικές και προσωρινές δηλώσεις μισθωτών υπηρεσιών. Με το αριθ./7.2.2003 έγγραφο άλλωστε, το τοπικό υποκατάστημα Ι.Κ.Α. Βύρωνα έκανε γνωστό ότι, η εν λόγω ΕΕ, ουδέποτε απεγράφη στην ασφαλιστική του περιοχή.

στ) Από την επίσκεψη του ελέγχου στη φερόμενη ως έδρα της επιχείρησης, προέκυψε ότι αν και υποβλήθηκε νομότυπα δήλωση έναρξης εργασιών στη Δ.Ο.Υ. Βύρωνα από τον (διαχειριστή), ουσιαστικά ουδέποτε λειτούργησε η επιχείρηση αυτή στην παραπάνω διεύθυνση.

Συγκεκριμένα στην οδό, υπάρχει πενταόροφη οικοδομή, η οποία αποτελείται από διαμερίσματα αποκλειστικά χρησιμοποιούμενα σαν κατοικίες.

Από πληροφορίες κατοίκων της πολυκατοικίας έγινε γνωστό ότι, ο εμφανίσθηκε σαν φιλοξενούμενος, για μικρό χρονικό διάστημα χωρίς να υποπέσει στην αντίληψη τους η άσκηση από μέρους του κάποιας εμπορικής δραστηριότητας. Στην ίδια διεύθυνση και με το ίδιο μισθωτήριο

,ο υπέβαλε στην ίδια Δ.Ο.Υ. την με αριθ./23.7.1993 δήλωση έναρξης εργασιών ατομικής επιχείρησης με αντικείμενο εργασιών «γενικό εμπόριο» και η επιχείρηση αυτή όπως προκύπτει από την από 23-1-.2002 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Βύρωνα, ουδέποτε λειτούργησε, τα δε εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν από τον έλεγχο στο σύνολο τους εικονικά και καταλογίσθηκαν τα σχετικά πρόστιμα.

Από τα προαναφερθέντα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι, ουδέποτε λειτούργησε στην παραπάνω διεύθυνση η εν λόγω εταιρία και το μισθωτήριο χρησιμοποιήθηκε για την κάλυψη του τυπικού μέρους της έναρξης εργασιών της εκδότριας ετερόρρυθμης εταιρίας.

Άλλα στοιχεία που αποδείχνουν ότι ουδέποτε λειτούργησε η επιχείρηση αυτή, όπως επισημαίνεται στη σχετική έκθεση ελέγχου, είναι και τα εξής.

Η φύση των εργασιών της Ε.Ε. προϋποθέτει την ύπαρξη μηχανολογικού εξοπλισμού και εργαλείων, τα οποία δεν είναι δυνατόν να φυλάσσονται στο χώρο του διαμερίσματος (δεδομένου ότι δεν υπήρχε δηλωθεί άλλος επαγγελματικός χώρος). Δεν είχε στην κατοχή της η εν λόγω εταιρία μεταφορικό μέσο για τις εκάστοτε μεταφορές στους χώρους εργασίας (εργοστάσια, ναυπηγεία κλπ.) και όπως προκύπτει από σχετική βεβαίωση του υποκαταστήματος Ι.ΚΑ. της περιοχής, ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό.

Εκτός των όσων αναφέρθηκαν παραπάνω, η σκέψη για τη χρησιμοποίηση από την εκδότρια υπεργολάβων, για την εκτέλεση των έργων τα οποία αναφέρονται στα εκδοθέντα από την Ε.Ε. προς την επιχείρηση τιμολόγια, δεν έχει καμία βάση, διότι και σχετικά συμφωνητικά δεν προσκομίσθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Άλλη απόδειξη για τον αποκλεισμό χρησιμοποίησης υπεργολάβων (από τον εκδότη) για την εκτέλεση των έργων αυτών, είναι και το γεγονός ότι με την υπεύθυνη δήλωση του, προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ., ο φερόμενος ως διαχειριστής, δήλωσε την απώλεια σε ταξί του βιβλίου της επιχείρησης και του μπλοκ τιμολογίων, τα οποία βέβαια και μετά την υποτιθέμενη απώλεια συνέχισε να εκδίδει ο ίδιος, δεν δήλωσε και την απώλεια παραστατικών αγορών κα! εξόδων, που θα είχαν εκδοθεί από τρίτους υπεργολάβους προς τη δική του επιχείρηση.

Επίσης σημειώνεται ότι κατά τον παρόντα έλεγχο στα βιβλία της ΕΠΕ, δεν επεδείχθησαν έγγραφα τραπεζών από τα οποία θα προέκυπτε ο τρόπος εξόφλησης των τιμολογίων, που λόγω του ύψους και σύμφωνα με τα κρατούντα στην αγορά, θα γίνονταν μέσω τραπεζών με επιταγές.

Με όσα εκτέθηκαν παραπάνω, αποδειχεται ότι τα τιμολόγια που εκδόθηκαν από την, προς την, πέραν από κάθε αμφιβολία είναι εικονικά στο σύνολο τους και από τη δήλωση διακοπής και μετά και πλαστά, διότι από το Νο/11.12.95 μέχρι το 50, εκδόθηκαν μετά τη δήλωση διακοπής, από το Νο δε 51 και μετά, εκδόθηκαν χωρίς προηγουμένως να προσκομισθούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για θεώρηση.»

γ) Για την επιχείρηση

«.....Ύστερα από την με αριθ./27.2.2002 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Χαϊδαρίου, επιδόθηκαν προσκλήσεις στην παραπάνω επιχείρηση, να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία για έλεγχο, αλλά η εκδότρια επιχείρηση δεν τα προσκόμισε. Από τα αρχεία του ΚΒΣ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προέκυψε ότι, τα σχετικά φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν προς την επιχείρηση, δεν είναι πλαστά, ο έλεγχος από τα στοιχεία που προσκόμισε η λήπτρια ΕΠΕ και όσα μπόρεσε να συγκεντρώσει από τα αρμόδια τμήματα της Δ.Ο.Υ., προχώρησε στη σύνταξη έκθεσης ελέγχου και από την οποία προκύπτουν τα παρακάτω.

Μετά από λεπτομερή έλεγχο των στοιχείων που περιήλθαν στη διάθεση του ελέγχου, δεν δημιουργήθηκαν αμφιβολίες για τη νομιμότητα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η Ο.Ε. προς την Ε.Π.Ε., με εξαίρεση το Νο23-6-1995 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας (10.000.000) δρχ. πλέον Φ.Π.Α. (1.800.000) δρχ., το οποίο ο έλεγχος χαρακτηρίζει εικονικό για τους εξής λόγους.

Στις 26-6-1995 υπογράφηκε μεταξύ των (εργοδότης) και της επιχείρησης (εργολάβος), η με αριθ. σύμβαση, βάσει της οποίας τα 0 ανέθεταν στην ΕΠΕ την κατασκευή ικριωμάτων για το SD95 και στην οποία σύμβαση, αναφέρονται τα συνήθη στοιχεία κάθε σύμβασης, όπως το αντικείμενο της, η προθεσμία παράδοσης του έργου, οι ρήτρες ασφαλούς και σωστής κατασκευής, η αμοιβή, ο τρόπος πληρωμής κλπ.

Ειδικά για τον τρόπο πληρωμής η σύμβαση αναφέρει ότι, τα χρήματα θα καταβάλλονται με την πρόοδο των εργασιών και σε τακτά χρονικά διαστήματα οπότε θα εκδίδονται και τα Τ.Π.Υ. Συγκρίνοντας την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης (26-6-95) με εκείνη του συμφωνητικού (26-6-95 επίσης) και της έκδοσης του τιμολογίου (23-6-95), διαπιστώνουμε ότι το τιμολόγιο αυτό εκδόθηκε τρεις (3) ημέρες πριν την υπογραφή της σύμβασης και την ανάθεση της υπεργολαβίας από την ΕΠΕ στην ΟΕ.

Είναι γνωστό ότι τα είναι ΝΠΔΔ και ότι, ουδέποτε αναθέτουν κάποιο έργο χωρίς τη σχετική απόφαση των οργάνων τους και την υπογραφή σύμβασης.

Με βάση τα παραπάνω εκτεθέντα, ο έλεγχος θεωρεί ότι το Νο/23-6-95 Τ. Π.Υ. καθαρής αξίας

(10.000.000)δρχ. πλέον Φ.Π.Α.(1.800.000)δρχ., που φέρεται ότι εκδόθηκε για το έργο αυτό, πέραν του ότι εκδόθηκε σε προγενέστερη ημερομηνία, από την υπογραφή της σύμβασης, δεν εκδόθηκε για το εκτελεσθέν έργο και κατά συνέπεια είναι εικονικό.»

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι υπάρχει εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων καθώς οι εκδότριες εταιρείες εμφανίζονται φορολογικά συνεπής στις κρινόμενες χρήσεις, είναι αβάσιμοι.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 24-02-2004 έκθεση τακτικού ελέγχου ΚΒΣ του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, και στις από 07-03-2018 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992 ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία

της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι πλαστά & εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη για τις κρινόμενες χρήσεις.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24-02-2004 έκθεση τακτικού ελέγχου ΚΒΣ του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, και στις από 07-03-2018 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992 ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ σε επανάληψη διαδικασίας, επί τις οποίες 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 αριθμ. πρωτ./05-04-2018 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση, ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/1994

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.δ' Ν. 4337/2015 ποσού: 163.609,68€ (278.750.000δρχχ20% = 55.750.000δρχ ή 163.09,68€).

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/1995

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.δ' Ν. 4337/2015 ποσού: 31.462,25 € (53.603.800δρχχ20% = 10.720.760δρχ ή 31.462,25€).

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/1996

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.δ' Ν. 4337/2015 ποσού: 193.027,70€ (328.870.950δρχχ20% = 65.774.190δρχ ή 193.027,70€).

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/1997

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.δ' Ν. 4337/2015 ποσού: 151.288,63€ (257.758.000δρχχ20% = 51.551.600δρχ ή 151.288,63€).

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ 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.