



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 21.05.2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2516

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 ισχύει.

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

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 κατάθεσης 25-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» (ως διάδοχος της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....»), η οποία εδρεύει στη, οδός, έχει Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά των κάτωθι πράξεων: α) υπ' αριθ. /**2017** Πράξης επιβολής προστίμου άρθρ. 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015 οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική χρήση 2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, β) υπ' αριθ. /**2017** Πράξης επιβολής προστίμου άρθρ. 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015 οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική χρήση 2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, γ) υπ' αριθ. /**2017** Πράξης επιβολής προστίμου άρθρ. 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015 οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 09-11-2016 οικεία έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) και Ν.4174/2013
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. υπ' αριθ. /**2017** Πράξης επιβολής προστίμου άρθρ. 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015 οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική χρήση 2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 39.650,00 €

Με την υπ' αριθ./2017 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρ. 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015 οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική χρήση 2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 61.140,00 €

Με την υπ' αριθ./2017 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρ.7 παρ. 3 Ν. 4337/2015 οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 66.030,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 7 παρ.3 περ. δ', 5,6 & 9 και του άρθρ. 8 Ν. 4337/2015 και της ΠΟΛ 1252/2015 όπως τροποποίησαν τις διατάξεις του άρθρου 55 και 66 παρ. 5 και 6 του Ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 19 παρ.3 & 4 του Ν. 2523/1997.

Οι παραβάσεις της προσφεύγουσας αφορούν ανά χρήση τα εξής:

Για την χρήση 2011 (πράξη/2017)

α. Λήψη και καταχώριση στα βιβλία εννέα [9] στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης του με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 113.750,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 26.162,50 €, ήτοι συνολικής αξίας 139.912,50 €, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

β. Λήψη και καταχώριση στα βιβλία έξι (6) στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης του με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 84.500,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 19.435,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 103.935,00 €, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και πλαστά.

Για την χρήση 2012 (πράξη/2017)

α. Λήψη και καταχώριση στα βιβλία δεκαέξι (16) στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης του με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 195.600,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 45.088,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 240.688,00 €, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

β. Λήψη και καταχώριση στα βιβλία δώδεκα (12) στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης του με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 110.100,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 25.323,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 135.423,00 €, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και πλαστά.

Για την χρήση 2013 (πράξη/2017)

α. Λήψη και καταχώριση στα βιβλία δεκαπέντε (15) στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης του με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 308.150,00

ευρώ, πλέον ΦΠΑ 70.874,50 €, ήτοι συνολικής αξίας 379.024,50 €, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

β. Λήψη και καταχώριση στα βιβλία τριών (3) στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης του με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 22.000,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 5.060,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 27.060,00 €, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και πλαστά.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ κατόπιν της από 09-11-2016 έκθεσης ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ), Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) και Ν.4174/2013, των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Α.Α.Δ.Ε. (πρώην Γ.Γ.Δ.Ε.): α), β)και γ)

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την κατατεθείσα στην υπηρεσία μας ενδικοφανή προσφυγή και με το υποβληθέν στις 17/05/2018 Υπόμνημά της με αρ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2018 ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1) Τα επίδικα φορολογικά στοιχεία τα οποία έλαβε στις κρινόμενες χρήσεις 2011 , 2012 & 2013 αφορούν πραγματικές συναλλαγές, καθώς το σύνολο των έργων στα οποία συνεργάστηκε με τους συγκεκριμένους εργολάβουςτου καιτου πραγματοποιήθηκε.

2) Οι συναλλαγές όλων των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ήταν πραγματικές και κατά την λήψη τους τελούσε σε καλή πίστη, ως προς το φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτό αυτών οι οποίοι της τα χορήγησαν. Η καλή μας πίστη αποδεικνύεται από το γεγονός: 1. ότι η συντριπτική πλειοψηφία των ένδικων συναλλαγών έχει πραγματοποιηθεί μέσω επιταγών και τραπεζικών καταθέσεων σε λογαριασμούς που δικαιούχοι ήταν οι έκδοτες των ένδικων τιμολογίων (γεγονός που δεν αμφισβητεί ο έλεγχος) και 2. ότι το σύνολο των έργων στο οποίο συνεργαστήκαμε με τους συγκεκριμένους εργολάβους πραγματοποιήθηκε και παραδόθηκε στον εργοδότη μας.

3) Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος) και του τεκμηρίου της αθωότητας (άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ), το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση,

η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του, των διαφυγόντων φόρων ή δασμών και συναφών κυρώσεων, φέρει κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (ΣτΕ 886/2016, 4049/2014, 2442/2013, 886/2005).

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) 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 Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή στην παράγραφο 9 του ιδίου άρθρου του ως άνω Π. Δ. ορίζεται ότι: «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 για τη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της φοροδιαφυγής δεν απαιτείται πλέον η πρόθεση του κατηγορούμενου να αποκρύψει φορολογητέα ύλη αλλά αρκεί να έχει έστω υπόνοια ότι εκδίδει ή λαμβάνει πλαστά ή εικονικά τιμολόγια, και συγκεκριμένα, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2012 απόφαση του Στ' Ποινικού Τμήματος του Αρείου Πάγου, για τη στοιχειοθέτηση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής, απαιτείται, αντικειμενικώς η έκδοση από το δράστη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων (και μάλιστα ανεξαρτήτως αν τα τελευταία είναι και πλαστά, αφού ο νόμος δεν θεωρεί ως εικονικά μόνο τα γνήσια), υποκειμενικώς δε δόλος, ο οποίος περιλαμβάνει τη γνώση, έστω, και με την έννοια της αμφιβολίας, της πλαστότητας ή της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων και, επί αποδοχής της εικονικότητας αυτών, τη θέληση ή αποδοχή του δράστη να προβεί στην έκδοση των πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή να αποδεχθεί εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή 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», ενώ με την παρ. 3 του ίδιου ως άνω άρθρου ορίζεται ότι: «Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.»

Επειδή με την περιπτ. δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α'84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α)....., β), γ),

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.,

ε)....., στ), ζ..... .»

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο και την από 09-11-2016 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) των ελεγκτών της Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Γ.Γ.Δ.Ε.: α), β) και γ)επί της οποίας εδράζονται οι υπ' αριθμ./2017,/2017,/2017 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 ν. 4337/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι οι: α) του, Α.Φ.Μ. και β) του, Α.Φ.Μ., εκδότες των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δεν είχαν την δυνατότητα να πραγματοποιήσουν τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν προς την προσφεύγουσα επιχείρηση τις κρινόμενες χρήσεις 2011, 2012 & 2013.

Επειδή ειδικότερα στην ως άνω έκθεση ελέγχου στο Κεφάλαιο “Ελεγκτικές Επαληθεύσεις” αναφέρεται:

A) Ως προς την εκδότρια ατομική του, Α.Φ.Μ.

διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η ως άνω επιχείρηση είναι ανύπαρκτη επαγγελματικά διότι:

1) Από αυτοψία που πραγματοποιήθηκε την 23-03-2015 από συνεργείο ελέγχου της ως άνω Υπηρεσίας στην δηλωθείσα στην φορολογική αρχή έδρα της ως άνω ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησης, στην οδό στην, διαπιστώθηκε ότι υπάρχει διώροφη οικία, χωρίς καμία ένδειξη στο κουδούνι ότι πρόκειται για επαγγελματική εγκατάσταση. Από πληροφορίες περιοίκων η εν λόγω κατοικία ήταν η πατρική κατοικία του του, την οποία είχε πουλήσει.

2) Συνεργείο ελέγχου αναζήτησε τον του την 05-05-2015 στην διεύθυνση αρ., η οποία φέρεται ως έδρα της εταιρείας «», ΑΦΜ όπου και εμφανίζεται ως διαχειριστής, πλην όμως δεν βρέθηκε. Στην συνέχεια συνεργείο ελέγχου μετέβη στην οδό αριθ. στην περιοχή, όπου φέρεται ως τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του στο Τμήμα Ασφαλείας Μακροπούλου, όπου και πάλι δεν βρέθηκε. Τέλος ο έλεγχος μετέβη στην επί της οδού αρ., δηλωθείσα κατοικία του εν λόγω ελεγχόμενου στο Elenxis, όπου και πάλι δεν βρέθηκε.

3) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με την Διεύθυνση Μεταφορών και Επικοινωνιών (...../2016 και απαντητικό/2016), διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει στην κατοχή της από 19-05-2011 μηχανήματα έργου τα οποία να έχουν απογραφεί από Περιφερειακή Ενότητα της Χώρας.

4) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με το ΙΚΑ ΓΛΥΦΑΔΑΣ (...../2016 και ΕΞ 2016 ΕΜΠ /28.03.2016 και απαντητικό του ΙΚΑ/2016) διαπιστώθηκε ότι εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει καταχωρηθεί στα μητρώα εργοδοτών.

5) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας (...../2016 και απαντητικό ΕΜΠ/2016) διαπιστώθηκε ότι, μετά από έλεγχο στο πληροφοριακό σύστημα ΕΡΓΑΝΗ η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν βρέθηκε καταχωρημένη στα τηρούμενα μητρώα.

6) Η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση στις κρίνόμενες χρήσεις 2011, 2012 & 2013 δεν προσκόμισε στην φορολογική αρχή τα φορολογικά της βιβλία και στοιχεία και δεν έχει υποβάλει φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ.

Β) Ως προς την εκδότηρια ατομική επιχείρηση «..... του», Α.Φ.Μ., διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η ως άνω επιχείρηση είναι ανύπαρκτη επαγγελματικά διότι:

- 1) Από αυτοψία που πραγματοποιήθηκε την 05-05-2015 από συνεργείο ελέγχου της ως άνω Υπηρεσίας στην δηλωθείσα στην φορολογική αρχή έδρα της ως άνω ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησης, στην οδό αρ. στην, διαπιστώθηκε ότι είναι ανύπαρκτη. Στην συνέχεια πραγματοποιήθηκε αυτοψία από το συνεργείο ελέγχου στην οδό Κόνωνος 93 στην Αθήνα, δηλωμένη διεύθυνση του «..... του στο σύστημα TAXIS όπου και εκεί ήταν ανύπαρκτος.
- 2) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με την ΥΠΕΧΩΔΕ Δ/ΝΣΗ Δ 13 (...../2016 και απάντηση/2016) διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει στην κατοχή της από 16-03-2010 μηχανήματα έργου τα οποία να έχουν απογραφεί από Περιφερειακή Ενότητα της Χώρας.
- 4) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με το ΙΚΑ ΓΛΥΦΑΔΑΣ (...../2016 και απάντηση/2016) διαπιστώθηκε ότι εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει καταχωρηθεί στα μητρώα εργοδοτών.
- 5) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας (...../2016 και απάντηση/2016) διαπιστώθηκε ότι, μετά από έλεγχο στο πληροφοριακό σύστημα ΕΡΓΑΝΗ η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν βρέθηκε καταχωρημένη στα τηρούμενα μητρώα.
- 6) Η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση στις κρινόμενες χρήσεις 2011 , 2012 & 2013 δεν προσκόμισε στην φορολογική αρχή τα φορολογικά της βιβλία και στοιχεία , δεν έχει υποβάλει φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ δεν υπέβαλλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, και δεν παρουσιάζει αγορές – δαπάνες.

Επειδή ο ισχυρισμός που επικαλείται η προσφεύγουσα εταιρεία προκειμένου να αποδείξει την καλή της πίστη κατά την εκτέλεση των κρινόμενων συναλλαγών και συγκεκριμένα ότι η εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων έγινε με τραπεζικές καταθέσεις ή με έκδοση επιταγών, δεν επαρκεί από μόνη της προκειμένου να τεκμηριωθεί ότι λειτουργούσε πράγματι καλόπιστα. Και τούτο διότι, όπως επισημαίνεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου, κατ' αρχήν δεν εξοφλήθη με τον ως άνω τρόπο το σύνολο των τιμολογίων αλλά μόνο ένα μεγάλο μέρος αυτών. Επιπροσθέτως, σε πολλές περιπτώσεις τρίτα πρόσωπα εμφανίζονται να εξοφλούν για λογαριασμό της προσφεύγουσας την αξία των τιμολογίων με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό των εκδοτριών

επιχειρήσεων, ενώ δύο εξ αυτών, εισπράττουν χρήματα επιταγών που εξέδωσε η προσφεύγουσα μετά από οπισθογράφηση.

Επειδή περαιτέρω, η προσφεύγουσα προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, παραστατικά αγοράς καυσίμων ετών 2011, 2012 και 2013, τα οποία δεν είχε επιδείξει στον έλεγχο, προκειμένου να αποδείξει τον ισχυρισμό της ότι τηρούσε τον όρο των συνταχθέντων με τις εκδότριες επιχειρήσεις συμφωνητικών, δυνάμει του οποίου εκείνη κάλυπτε το κόστος καυσίμων για τις εργασίες που διενεργούσαν για λογαριασμό της οι υπεργολάβοι. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι *«λόγω της οικονομικής της επιφάνειας λάμβανε από εταιρεία πετρελαιοειδών στο όνομά της μεγάλη ποσότητα καυσίμων (ιδίως πετρελαίου) με σχετικά εύλογη χρονική πίστωση, την οποία εν συνεχεία έδινε στους υπεργολάβους.... Όπως λοιπόν αναφέρουν και τα σχετικά συμφωνητικά, το κόστος καυσίμου του υπεργολάβου το αναλαμβάνουμε εμείς και ο τρόπος που αυτό πραγματοποιείτο ήταν όχι η πληρωμή παραστατικών καυσίμων που οι υπεργολάβοι αγόραζαν στο όνομά τους αλλά αντιθέτως η απευθείας παράδοση σε αυτούς ποσότητας καυσίμου η οποία είχε αγορασθεί και τιμολογηθεί στο όνομά μας...»*

Επειδή ωστόσο, όπως ο ίδιος ο έλεγχος απέδειξε καμία εκ των εκδοτριών επιχειρήσεων δεν διέθετε οχήματα ή μηχανήματα έργου ή λοιπή υλικοτεχνική υποδομή προκειμένου να εκτελέσει τις περιγραφείσες στα επίμαχα τιμολόγια συναλλαγές και συνεπώς ήταν αδύνατον να προμηθευτεί καύσιμα από την προσφεύγουσα. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της αλυσιτελώς προβάλλεται και απορρίπτεται.

Επειδή από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι ως άνω εκδότριες, των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, ατομικές επιχειρήσεις α) *«..... του, Α.Φ.Μ. και β) «..... του, Α.Φ.Μ.* είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτες κατά τις κρινόμενες χρήσεις 2011, 2012 & 2013 και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί ανυπαρξίας εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών της προσφεύγουσας εταιρείας με τις ως άνω εκδότριες ατομικές επιχειρήσεις, είναι αβάσιμος.

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 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 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).

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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 09-11-2016 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Γ.Γ.Δ.Ε.: α) β)και γ) επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» (ως διάδοχος της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....»), Α.Φ.Μ.

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

Πρόστιμο άρθρου 7 § 3 περιπτ. δ' του ν. 4337/2015			
Διαχειριστική περίοδος			
01.01-31.12.2011	ΣΥΝΟΛΙΚΗ-ΥΠΑΓΟΜΕΝΗ ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ

.....ΤΟΥ , ΑΦΜ :	113.750,00	20%	22.750,00
.....ΤΟΥ , ΑΦΜ :	84.500,00	20%	16.900,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ			39.650,00
01.01-31.12.2012		20%	0,00
.....ΤΟΥ , ΑΦΜ :	195.600,00	20%	39.120,00
.....ΤΟΥ , ΑΦΜ :	110.100,00	20%	22.020,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ			61.140,00
01.01-31.12.2013		20%	0,00
.....ΤΟΥ , ΑΦΜ :	308.150,00	20%	61.630,00
.....ΤΟΥ , ΑΦΜ :	22.000,00	20%	4.400,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ			66.030,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ 2011-2013			166.820,00

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του
Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.