



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313 - 333245

ΦΑΞ : 2313 - 333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Θεσσαλονίκη **15/05/2018**

Αριθμός απόφασης: **920**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4.Τη με ημερομηνία κατάθεσης/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης εταιρείας με την επωνυμία «.....», και με **διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ.....**, με κύρια δραστηριότητα άλλες κατασκευαστικές εργασίες που δεν κατονομάζονται ειδικά, με ίδια υλικά, με έδρα τη.....Τ.Κ....., κατά της με αριθ...../2017 **πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3, 5 του Ν.4337/15**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης Α7 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης εταιρείας με την επωνυμία «.....», και με διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αριθ. .../2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3, 5 του Ν.4337/15, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **17.224,00€**, για λήψη δεκαοχτώ(18) εικονικών φορολογικών στοιχείων, αξίας 43.060,00€ πλέον ΦΠΑ(23%) 9.903,8€, εκδόσεως του,με ΑΦΜ..... Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου .../2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υμε το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ, η με ημερομηνία .../2017 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ(ΠΔ 186/92) και 4308/2014 ΕΛΠ, σύμφωνα με την οποία, με ΑΦΜ, είναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές, με λήπτρια και την προσφεύγουσα για την χρήση 2011.

Κατόπιν τούτου, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ....., διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα, δυνάμει των με αριθ..../2017 και ../2017 εντολών μερικού ελέγχου. Από τον έλεγχο των συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων προμηθευτών –πελατών του άρθρου 20 του ΠΔ186/92(ΚΒΣ) έτους 2011, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δήλωσε τον ως άνω εκδότη ως προμηθευτή, από τον οποίο στο επίμαχο έτος έλαβε δεκαοχτώ(18) εικονικά φορολογικά στοιχεία, αξίας 43.060,00€. Σύμφωνα με την από .../2017 οικεία έκθεση ΚΒΣ(ΠΔ186/92), διενεργήθηκαν οι παρακάτω ενέργειες για τη προσφεύγουσα, όπως καταγράφονται στο κεφ. 7 «ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ –ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ», σελ. ...:

1. Στη προσφεύγουσα επιδόθηκαν προσκλήσεις του νόμου 4446/2016 για οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών όπου αναφέρονται αναλυτικά οι εντολές ελέγχου, τα αντικείμενα ελέγχου και τα φορολογικά έτη.

2. Αυτοψία επιχείρησης:

Στις .../10/2017 ο έλεγχος πήγε στην έδρα της επιχείρησης στην βιομηχανική περιοχή της στο όπου διαπιστώθηκε ότι λειτουργεί βιοτεχνικός χώρος (εργαστήριο, αποθήκη και γραφεία) με αντικείμενο την εμπορία και την επιδιόρθωση παλετών. Στο εσωτερικό και εξωτερικό χώρο βρισκόταν αποθηκευμένα και διάσπαρτα παλέτες έτοιμες και προς επιδιόρθωση (σπασμένες).

3. Πρώτη επίσκεψη ελέγχου:

Ο έλεγχος μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας την .../10/2017 και διενέργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις, σχετικά με την αντιπαραβολή των παραστατικών πωλήσεων με τα αναλυτικά καθολικά

και την συμφωνία με τους λογαριασμούς του ισοζυγίου μηνός Σεπτεμβρίου 2011, σύμφωνα με το παράρτημα της ΠΟΛ 1159/22-07-2011.

4. Δεύτερη επίσκεψη ελέγχου:

Ο έλεγχος επικοινωνήσε με την επιχείρηση και κατόπιν συνεννόησης ορίστηκε δεύτερη επίσκεψη, την 03/11/2017 ημέρα Παρασκευή. Ο υπάλληλος της επικοινωνήσε με τον έλεγχο και ζήτησε να μεταφερθεί η επίσκεψη την Δευτέρα στις 06/11/2017. Το ίδιο ζήτησε και ο κ. τηλεφωνικά, διαχειριστής της μονοπρόσωπης ΕΠΕ, δηλαδή την μεταφορά της επίσκεψης την Δευτέρα 06/11/2017.

Κατά την προκαθορισμένη επίσκεψη (δεύτερη) την 06/11/2011 για έλεγχο της χρήσης 2011, κατά την άφιξη του ελέγχου στον αύλειο χώρο της επιχείρησης, διαπιστώθηκε ότι η εξώπορτα του κτιρίου ήταν ανοιχτή, τα τζάμια του κτιρίου ήταν σπασμένα και γενικότερα ο χώρος των γραφείων της επιχείρησης είχε υποστεί πυρκαγιά. Ο διαχειριστής και ο υπάλληλος της ελεγχόμενης βρισκόταν στον προαύλιο χώρο. Ο έλεγχος δεν ήταν δυνατόν να προχωρήσει σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις για την χρήση 2011.

Στις 07-11-2017 επιδόθηκε στον υπάλληλο της προσφεύγουσας,, η με αριθμό πρωτόκολλου/2017 πρόσκληση, για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων χρήσης 2011, χωρίς να υπάρχει ανταπόκριση.

Στις 13-11-2017 επιδόθηκε στον υπάλληλο η με αριθμό πρωτόκολλου/2017 δεύτερη πρόσκληση, για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων χρήσης 2011, χωρίς να υπάρχει ανταπόκριση.

Κατόπιν των ανωτέρω ενεργειών η φορολογική αρχή έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα αυτής εξωλογιστικά σε εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 32 παράγραφος 1 του Ν. 2238/94, καθώς και του άρθρου 48 για την φορολογία του ΦΠΑ, και καταλόγισε το σχετικό πρόστιμο της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης της Δ.Ο.Υ....., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1.Πρόκειται για μια γνωστή, υπαρκτή και παραγωγική επιχείρηση που δραστηριοποιείται για πολλές δεκαετίες στην παραγωγή, επεξεργασία και πώληση χονδρικής και λιανικής πάσης φύσης ξύλινων παλετών, ευρωπαϊκών προδιαγραφών και λοιπών χάρτινων κιβωτίων.
- 2.Οι συναλλαγές των εν λόγω τιμολογίων είναι πραγματικές όπως γενικώς όλες οι συναλλαγές τους.
3. Στα πλαίσια των επαγγελματικών δραστηριοτήτων της, πολλές φορές συναλλάσσονται με πλανόδιους εμπόρους, ή και με γύφτους, από τους οποίους προμηθεύονται μεταχειρισμένες παλλέτες, με σκοπό την επισκευή και την μεταπώληση τους. Στην περίπτωση αυτή, η διασφάλιση τους από ανύπαρκτους φορολογικά προμηθευτές καθίσταται δύσκολος και δυσχερής. Ενεργείται κάποιος στοιχειώδης έλεγχος,

σχετικά με το ΑΦΜ των προμηθευτών, καθώς και των μεταφορικών μέσων (εάν είναι σε κυκλοφορία οι σχετικές πινακίδες), όσο είναι επιτρεπτό από το σύστημα.

4. Λόγω των δυσμενών οικονομικών συνθηκών παρέχεται διευκόλυνση στους προμηθευτές, όσον αφορά την είσπραξη των επιταγών τους, που τους έχει δώσει ως αντίτιμο για την πληρωμή των εμπορευμάτων. Η ίδια εισπράττει από την τράπεζα, κατά τη λήξη της την επιταγή σε μετρητά και στη συνέχεια τα παραδίδει στον προμηθευτή, ο οποίος κωλύεται να την εισπράξει ο ίδιος, λόγω χρέους στην τράπεζα. Η ίδια τακτική τηρήθηκε και με τον ως άνω εκδότη.

5. Δεν είχε κακές πληροφορίες από κανέναν για την επαγγελματική δράση του, καθ'όλη τη διάρκεια της συνεργασίας τους, και την ανυπαρξία του την πληροφορήθηκε επτά ολόκληρα χρόνια μετά τις προσβαλλόμενες συναλλαγές.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.4 του Ν.2523/97, όπως ίσχυε για τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας »

Επειδή, 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. 285/2012 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, όπως έχει κριθεί και από τη νομολογία, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, με την έννοια 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 φορολογικού στοιχείου**, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. **Προς τούτο, αρκεί ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικά ανύπαρκτο**, πρόσωπο δηλαδή 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 αντισυμβαλλομένου του), είτε ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικά μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο ή ότι ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσης του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατό 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 εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο Δ.Εφ.Θεσ. 2234/2014, ΣτΕ 506/2012, 4037/2011, 1498/2011, 1184/2010, 2079/2009, 629/2008 347/2006 κ.α.).

Επειδή, 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 (ΣτΕ 1126/2010).

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣτΕ 1404/2015).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον 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, σύμφωνα με το άρθρο 18§2 του ΠΔ 186/92, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το Ν.3943/2011: «2. 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.

Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιογράφων στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ μητρικής εταιρείας και θυγατρικών εταιρειών. Με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται επίσης μερικά ή ολικά και τα φορολογικά στοιχεία αξίας χιλίων (1.000) ευρώ και άνω, που αφορούν αγορές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπο που παράγει τα προϊόντα αυτά, καθώς επίσης και το ποσό που αποδίδεται από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα, επίσης πρόσωπο που παράγει τα ως άνω αγροτικά προϊόντα, για τις διενεργηθείσες πωλήσεις των προϊόντων αυτών για λογαριασμό του, με βάση την εκκαθάριση της παραγράφου 7 του άρθρου 12 του Κώδικα αυτού μετά την αφαίρεση της δικαιούμενης προμήθειας. Από την ως άνω υποχρέωση εξαιρούνται τα πρόσωπα της παρ. 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού.

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, 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, ακολούθως, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι : “ Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012), 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) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου.....»

Επειδή, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος. Αντιθέτως, η από/2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. σε βάρος του έκδοτη που συνέταξε η Δ.Ο.Υ , δυνάμει της με αριθ. .../2016 εντολής μερικού ελέγχου, περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα,

διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους, οι οποίοι οδήγησαν τον έλεγχο στην κρίση περί εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Πιο συγκεκριμένα, αναφέρουμε τους παρακάτω λόγους που αποδεικνύεται η εικονικότητα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από τον....., με ΑΦΜ για τις διαχειριστικές περιόδους 26/10-31/12/2010, 1/1-31/12/2011 και 1/1-31/12/2012:

1.Μη ανταπόκριση, παρά των επανειλημμένων προσκλήσεων των φορολογικών αρχών για τη διάθεση των βιβλίων και στοιχείων για διενέργεια φορολογικού ελέγχου, στις με αριθ. .../2013,/2013 και .../2013 του ΣΔΟΕ και στις με αριθ. .../2016 και .../2016 της ΔΟΥ

2.Μη υποβολή στην αρμόδια Δ.ΟΥ δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για τις διαχειριστικές περιόδους: 26/10-31/12/2010, 1/1-31/12/2011 και 1/1-31/12/2012.

3.Μη υποβολή στην αρμόδια Δ.ΟΥ συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών-προμηθευτών για τις διαχειριστικές περιόδους: 26/10-31/12/2010, 1/1-31/12/2011 και 1/1-31/12/2012.

4. Από την διασταύρωση στοιχείων των συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων των πελατών και προμηθευτών του άρθρου 20 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) που υπέβαλαν οι πελάτες και οι προμηθευτές της στις αρμόδιες ΔΟΥ μέσω της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, προέκυψαν τα ακόλουθα:

α) για τη χρήση 26/10-31/12/2010 δηλώθηκε ως προμηθευτής για πωλήσεις συνολικής αξίας 178.325,00€ και ως πελάτης για αγορές δαπάνες 0,00, ήτοι, δηλώθηκε ως προμηθευτής από διάφορες επιχειρήσεις, ενώ δεν δηλώθηκε από καμία ως πελάτης. β) για τη χρήση 1/1-31/12/2011 δηλώθηκε ως προμηθευτής για πωλήσεις συνολικής αξίας 301.148,40€ και ως πελάτης για αγορές δαπάνες 0,00, ήτοι, δηλώθηκε ως προμηθευτής από διάφορες επιχειρήσεις, ενώ δεν δηλώθηκε από καμία ως πελάτης και γ) για τη χρήση 1/1-31/12/2012 δηλώθηκε ως προμηθευτής για πωλήσεις, συνολικής αξίας 200.842,00€ και ως πελάτης, για αγορές δαπάνες 0,00, ήτοι, δηλώθηκε ως προμηθευτής από διάφορες επιχειρήσεις, ενώ δεν δηλώθηκε από καμία ως πελάτης.

5) το γεγονός ότι δεν πραγματοποίησε καθόλου αγορές εμπορευμάτων και δαπανών για να πραγματοποιήσει τις παραπάνω αναφερόμενες πωλήσεις, οι οποίες σύμφωνα με τα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία αφορούσαν σε πιστή ξυλεία, μηχανές, σασμάν, διαφορικά και άξονες αυτοκινήτων, σκραπ σιδήρου και αλουμινίου.

6)το γεγονός ότι αν και φέρεται σύμφωνα με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία να πραγματοποίησε διάφορες τεχνικές εργασίες, δεν είχε στη κυριότητα του κατάλληλα μηχανήματα έργων (γερανοφόρο όχημα), σύμφωνα με το με αριθμό πρωτόκολλου Δ..... – .../2012 έγγραφο της ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΤΕΧΝΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΡΓΩΝ Δ/ΝΣΗ 13 ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΡΓΩΝ του ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΑΝΤΑΓ/ΤΑΣ ΥΠΟΔΟΜΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΔΙΚΤΥΩΝ, ούτε και επέδειξε στον έλεγχο συμφωνητικό μίσθωσης τέτοιων μηχανημάτων έργων, όπως είχε υποχρέωση κατά το άρθρο 10 παρ. 5 ιζ του ΠΔ 186/92, αν χρησιμοποιούσε μηχανήματα έργων.

7. Από το τμήμα Μητρώου της Υπηρεσίας, η εκδότρια επιχείρηση με την με αριθ. .../2010 δήλωση έναρξης εργασιών που υπέβαλε δήλωσε ως επαγγελματική εγκατάσταση μέρος (δώμα) μια οικία 53 τμ στους με δραστηριότητα Υπηρεσίες μεταφοράς με γερανοφόρα αυτοκίνητα.

Κατά την μετάβαση του ελέγχου στην δηλωθείσα διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας (έδρα) δεν βρέθηκε να λειτουργεί επιχείρηση, δεν υπήρχαν επαγγελματικές εγκαταστάσεις, οχήματα ή αποθηκευτικοί χώροι, ενώ σε ερώτηση γειτόνων, δηλώθηκε στον έλεγχο ότι ουδέποτε αντιλήφθηκαν τη λειτουργία επιχείρησης στην δηλωθείσα διεύθυνση.

Υπό τα δεδομένα αυτά, η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν, κατά τις επίδικες χρήσεις, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν δεν διέθετε τα απαραίτητα μηχανήματα και εξοπλισμό ώστε να παρέχει τις ανάλογες υπηρεσίες, επιπλέον δε, δεν προσκόμισε ποτέ τα βιβλία και στοιχεία της προς έλεγχο και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στις επανειλημμένες προσκλήσεις της φορολογικής αρχής για τη διάθεση των βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, η προσφεύγουσα, η οποία φέρει και το βάρος της απόδειξης των συναλλαγών, αφενός, δεν προσκόμισε τόσο στην αρμόδια φορολογική αρχή όσο και στην Υπηρεσία μας, οποιοδήποτε στοιχείο προς απόδειξη του ισχυρισμού ότι τελούσε σε καλή πίστη, και αφετέρου, η ευθύνη και η συμμετοχή του στην λήψη και αποδοχή των εικονικών φορολογικών στοιχείων αποδεικνύεται από τα εξής στοιχεία:

1. Το πλήθος των συναλλαγών προϋποθέτουν και δημιουργούν συνθήκες εμπορικών συναλλαγών, διότι δεν πρόκειται για μεμονωμένη περίπτωση αλλά έκδοση και αποδοχή κατ' επανάληψη.
2. Οι επαναλαμβανόμενες πράξεις προϋποθέτουν κατά τεκμήριο άμεση και επαναλαμβανόμενη προσωπική επαφή μεταξύ των αντισυμβαλλομένων και επομένως έπρεπε να γνωρίζει ο ελεγχόμενος για την εικονικότητα των στοιχείων που έλαβε.
3. Η αξία των φορολογικών στοιχείων και ο αριθμός των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν, καταδεικνύουν ότι η αποδοχή και καταχώρηση στα βιβλία των εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν αποτελεί πράξη συμπτωματική και μεμονωμένη, αλλά πράξη επαναλαμβανόμενη που απαιτεί κοινή βούληση μεταξύ του εκδότη και του λήπτη των στοιχείων.

Επειδή, η ίδια η προσφεύγουσα με την εν λόγω προσφυγή ομολογεί ότι συνέπραξε, με το πρόσχημα της οικονομικής διευκόλυνσης, στη μη τήρηση της νομότυπης διαδικασίας για την εξόφληση των τιμολογίων, κατά την οποία η ίδια εισέπραττε σε μετρητά τις επιταγές από την τράπεζα κατά τη λήξη αυτής, για λογαριασμό των προμηθευτών της, και τους τα παρέδιδε.

Κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι υπό κρίση συναλλαγές είναι πραγματικές και ότι σε κάθε περίπτωση τελούσε σε καλή πίστη πρέπει να απορριφθούν ως αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης/**2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης εταιρείας με την επωνυμία «.....», και με **διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ** , και την επικύρωση της με αριθμό /...**2017** πράξης επιβολής προστίμου **άρθρου 7 §§ 3, 5 του Ν.4337/15**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2011-31/12/2011

Ως προς τον Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3, 5 του Ν.4337/15,	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ'αριθμό...../2017,οριστική πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011.	17.224,00€	17.224,00€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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 με υποχρέωση.