



**ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ ως προς την αναφερόμενη επωνυμία
και αριθμό προσφυγής στο διατακτικό της απόφασης**

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
 **ΑΑΔΕ**
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α5
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 11/ 09/ 2017

Αριθμός Απόφασης 4845

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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την υπ' 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 11-04-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλλαν, α) ο του, κάτοικος, οδός-ΑΦΜ, & β) ο του,

κάτοικος, οδός, ΑΦΜ, με την ιδιότητα των διαχειριστών της επιχείρησης ''..... ΕΠΕ'' - ΑΦΜ κατά:

- Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρο 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-1996.

- Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρο 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-1997

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ των οποίας ζητείται η ακύρωση και την από 09-03-2016 έκθεση ελέγχου- επανάληψης διαδικασίας.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11-04-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλλαν οι, α) του & β)..... του, με την ιδιότητα των διαχειριστών της επιχείρησης ''..... ΕΠΕ'', 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ. αριθ...../2009 εντολή ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος από το Δ.Ε.Κ ΑΘΗΝΩΝ και εν συνεχεία συντάχτηκε η από 19-01-2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΠΔ 186/92 του ελεγκτή, από την οποία προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση για τις χρήσεις 1996 & 1997, υπέπεσε στις εξής παραβάσεις:

1)Για την χρήση 1996.

Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τέσσερα(4) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ-ΔΑ) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 10.548.400δρχ (30.956,20€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης ''..... του'' - ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

2) Για την χρήση 1997.

α) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία(φορτωτικές) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 205.000δρχ (601,61€), τα οποία εκδόθηκαν από την ατομική επιχείρηση

“.....” -ΑΦΜ,με έδρα επί της οδού

β) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της είκοσι έξι (26) εικονικά φορολογικά στοιχεία(φορτωτικές) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 1.105,000δρχ (3.242,85€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “.....

.....” -ΑΦΜ,με έδρα επί της οδού

γ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δέκα τέσσερα (14) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 56.087,200δρχ (164.599,27€), τα οποία εκδόθηκαν από την ατομική επιχείρηση

“.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

δ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δέκα τρία (13) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.), για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 71.142.700δρχ (208.782,69€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “.....

..... του” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

ε) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δέκα επτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 83.175.550δρχ (244.095,52€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “.....

..... του” - ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών “
“εμπόριο οπωροκηπευτικών”.

στ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 19.340.000δρχ (56.757,15€), εκδόσεως της επιχείρησης “..... ΕΠΕ” -ΑΦΜ

....., με έδρα επί της οδού

ζ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 7.649.400δρχ (22.448,72€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “..... του

.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

η) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 8.472.400δρχ (24.863,98€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “.....” -ΑΦΜ

....., με έδρα επί της οδού

θ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δώδεκα (12) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 37.906.775δρχ (111.245,12€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “.....
.....” -ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών “Υπεργολάβος οικοδομών”

ι) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 11.023.400δρχ (32.350,40€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “..... του
.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

κ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της επτά (7) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 57.842.500δρχ (169.750,55€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “..... του
.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

λ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της έντεκα (11) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 65.237.050δρχ (191.451,36€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “..... του
.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

μ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.), για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 21.778.900δρχ (63.914,60€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “..... του
.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

ν) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δέκα οκτώ(18) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 67.379.400ρχ (197.738,52€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “..... του
.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

ξ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.) για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο της, συνολικής καθαρής αξίας 9.805.090δρχ (28.775,03€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “..... του
.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού

Για τις παραπάνω παραβάσεις εκδόθηκαν από το Δ.Ε.Κ. ΑΘΗΝΩΝ οι υπ’αριθ.
...../19-1-2010 &/19-1-2010 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., κατά των οποίων η προσφεύγουσα επιχείρηση άσκησε στις 17-03-2010 προσφυγή στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών

Επί των προσφυγών αυτών εκδόθηκαν οι με αρ./2015 &/215 αποφάσεις από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών, Τμήμα, με τις οποίες ακυρώθηκαν οι ανωτέρω ΑΕΠ και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ (ημερομηνία

κοινοποίησης απόφασης δικαστηρίου στην Δ.Ο.Υ. 18-03-2016 και ημερομηνία κοινοποιήσεις πράξεων στον προσφεύγοντα 17-03-2017, ήτοι εμπροθέσμως ενός έτους), προκειμένου τα αρμόδια όργανα να ενεργήσουν τα νόμιμα, λόγω του ότι δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας ως προς την έκθεση κατάσχεσης που διενεργήθηκε στα γραφεία του Ε.Θ.Ε.Κ. ΑΘΗΝΩΝ.

Με βάση τις ανωτέρω αποφάσεις ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ εξέδωσε την υπ' αριθ./2016 εντολή ελέγχου για την επανάληψη της διαδικασίας, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος όπως ορίζουν οι ανωτέρω αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Στην συνέχεια οι ελεγκτές και στις 24-01-2017 μετέβησαν στην διεύθυνση, όπου βρισκόταν η κατοικία του που έχει την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης, δεδομένου ότι η επιχείρηση δεν λειτουργούσε πλέον στην έδρα της και προκειμένου βάσει της υπ' αριθ./2017 εντολής προληπτικού ελέγχου, να επιδώσουν το υπ' αριθ./2017 πρωτόκολλο παράδοσης-παραλαβής και την υπ. αριθ./2017 έκθεση κατάσχεσης, έγγραφα που παρελήφθησαν από τον ίδιο.

Επακολούθησε έλεγχος από την ελέγκτρια της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία κοινοποίησε στις 14-02-2016 εντός του καταστήματος της Δ.Ο.Υ., στους διαχειριστές α) του & β) του το υπ' αριθ./2017 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρο 28 Ν. 4174/2013 και δόθηκε 20ημερη προθεσμία προκειμένου να εκθέσουν τις απόψεις τους.

Στις 07/03/2017 η δικηγόρος νόμιμα εξουσιοδοτημένη από τους νόμιμους εκπροσώπους της επιχείρησης, υπέβαλλε το αρ.πρωτ...../2017 έγγραφο απόψεων- αντιρρήσεων.

Μετά το πέρας του ελέγχου η ανωτέρω ελέγκτρια συνέταξε την από 09-03-2017 έκθεση επανελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) σε επανάληψη διαδικασίας.

Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με την με αριθ./1999 απόφαση του πρωτοδικείου Αθηνών, η επιχείρηση "..... ΕΠΕ" κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης. Στη συνέχεια με την αριθ. 895/2000 απόφαση του Πολ. Πρωτοδικείου Αθήνας κηρύχθηκε παύση εργασιών της πτώχευσης.

Βάσει του πορίσματος της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε για τις διαχειριστικές περιόδους 01-01/31-12/1996 & 01-01/31-12/1997 τις κατωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις και συγκεκριμένα:

1) Εκδόθηκε η υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρο 7ν.4337/2015),για την χρήση 1996 σύμφωνα με την οποία η επιχείρηση:

Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τέσσερα(4) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ- Δ.Α.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 10.548.400δρχ (30.956,20€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης " του " - ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου και επεβλήθη πρόστιμο συνολικού ποσού 12.382,57€ (30.956,42€ x 40%),το οποίο βεβαιώθηκε στις 28-04-2017 (ΑΧΚ....., ΑΤΒ...../.....).

2) Εκδόθηκε η υπ' αριθ.//2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρο 7ν.4337/2015),για την χρήση 1997, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 208.236.146δρχ (611.109,16€), [α)παραβάσεις 30 με περιορισμό $15\chi 1/3\chi 300.000\delta\rho\chi = 1.500.000\delta\rho\chi (15\chi 1/3\chi 880,00\epsilon = 4.400,00\epsilon)$, β) $516.840.365\chi 40\% = 206.736.146\delta\rho\chi (\epsilon 1.516.772,90\chi 40\% = 606.709,16\epsilon)$] το οποίο βεβαιώθηκε στις 28-04-2017 (ΑΧΚ....., ΑΤΒ...../.....), σύμφωνα με την οποία η επιχείρηση:

α) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τέσσερες (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία (φορτωτικές) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους συνολικής καθαρής αξίας 205.000δρχ (601,61€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης " του " - ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,16§5, 18§§§1,2,3,9 &30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

β) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της είκοσι έξι (26) εικονικά φορολογικά στοιχεία (φορτωτικές), για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 1.105,000δρχ (3.242,85€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης " " - ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,16§5, 18§§§1,2,3,9 &30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

γ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δέκα τέσσερα (14) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 56.087,200δρχ (164.599,27€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης " " - ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά

παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1,14, 18§§§1,2,9 & 30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

δ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δέκα τρία (13) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 71.142.700δρχ (208.782,69€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης " του " - ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1,14, 18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ε) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δέκα επτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 83.175.550δρχ (244.095,52€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης " " - ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, με αντικείμενο εργασιών "εμπόριο οπωροκηπευτικών", κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1,14, 18§§§1,2,9 & 30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

στ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 19.340.000δρχ (56.757,15€), εκδόσεως της επιχείρησης " " - ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8, &9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ζ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 7.649.400δρχ (22.448,72€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης " του " - ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν.

2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

η) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 8.472.400δρχ (24.863,98€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης "....."

- ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του

Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

θ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δώδεκα (12) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους. συνολικής καθαρής αξίας

37.906.775δρχ (111.245,12€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης "....."

....." -ΑΦΜ,με αντικείμενο εργασιών "Υπεργολάβος οικοδομών",

κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1,14, 18§§§1,2,9 & 30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν.

2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ι) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.), για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 11.023.400δρχ (32.350,40€), εκδόσεως της ατομικής "....." -ΑΦΜ, με

έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με

τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

κ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της επτά (7) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 57.842.500δρχ (169.750,55€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης "....." -ΑΦΜ

....., με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3

περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του

Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β΄ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

λ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της έντεκα (11) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 65.237.050δρχ (191.451,36€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β΄ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

μ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.), για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 21.778.900δρχ (63.914,60€), τα οποία εκδόθηκαν από την ατομική επιχείρηση “.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β΄ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ν) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δέκα οκτώ(18) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 67.379.400ρχ (197.738,52€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β΄ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ξ) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.), για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο της, συνολικής καθαρής αξίας 9.805.090δρχ (28.775,03€), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “.....” -ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β΄ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των υπ' αριθ./2017 Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρο 7ν.4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι, δεν τηρήθηκε ο τύπος της διαδικασίας σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 23 και 24 του Νόμου 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) και κατά παραβίαση του διατακτικού των με αριθμό/2015 και/2015 Αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, οι οποίες έχουν κοινοποιηθεί στην αντίδικο φορολογική αρχή την 18-3-2016, οι ως άνω προσβαλλόμενες τυγχάνουν ακυρωτές.
- Ότι, η σύνταξη ιδιαίτερης εκθέσεως ελέγχου, η οποία κοινοποιείται στον υπόχρεο, αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας έκδοσης της πράξης επιβολής προστίμου, η οποία επιπροσθέτως δεν έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με την πράξη προσδιορισμού φόρου, αλλά είναι αυτοτελής. Η παντελής δε αοριστία της έκθεσης ελέγχου ισοδυναμεί σε ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας
- Ότι η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν είναι πραγματικές και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, η τήρηση της επανάληψης της διαδικασίας από μέρους της Δ.Ο.Υ. ακολουθήθηκε με βάση τις ανωτέρω δικαστικές αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, δεδομένου ότι ο έλεγχος όφειλε να θεραπεύσει τη νομική πλημμέλεια, κατά το διατακτικό των αποφάσεων, εξαιτίας του γεγονότος ότι για την κατάσχεση των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας ως προς την έκθεση κατάσχεσης που διενεργήθηκε στα γραφεία του ΕΘΕΚ Αθηνών.

Στις 24-01-2017 ο έλεγχος μετέβη στην διεύθυνση –....., όπου βρισκόταν η κατοικία του που έχει την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης, δεδομένου ότι η επιχείρηση δεν λειτουργούσε πλέον στην έδρα της, λόγω πτώχευσης και προέβησαν βάσει της υπ' αριθ./2017 εντολή προληπτικού ελέγχου, να επιδώσει το υπ' αριθ./2017 πρωτόκολλο παράδοσης-παραλαβής και την υπ. αριθ./2017 έκθεση κατάσχεσης, έγγραφα που παρελήφθησαν από τον ίδιο.

Έτσι, τόσο το πρωτόκολλο Παράδοσης-Παραλαβής, όσο και η Έκθεση Κατάσχεσης έχουν υπογραφεί από τους ελεγκτές και , όσο και από τον νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης του και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Επειδή, ο έλεγχος ακολουθώντας το διατακτικό των αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, εξάλειψε τη νομική πλημμέλεια των αρχικών αποφάσεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, εκδίδοντας εμπροθέσμως, απαλλαγμένες από τα νομικά ελαττώματα, ιδίου περιεχομένου, με εκείνες που ακυρώθηκαν, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 79 παράγραφος 3 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας όπως ισχύει μετά την ψήφιση του Ν. 4337/2015.

Στηρίχθηκε δε στην από 15-01-2010 αρχική έκθεση ελέγχου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ που κοινοποιήθηκε στην επιχείρηση μαζί με τις με υπ' αριθ. /2010 και /2010 αρχικές αποφάσεις επιβολής προστίμων Κ.Β.Σ., βάσει των οποίων προχώρησε στη χρήση ένδικων μέσων.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση στις προσβαλλόμενες πράξεις **δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία**, καθόσον, τόσο στην από 15-01-2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, όσο και στην από 09-03-2017 έκθεση ελέγχου –επανάληψη διαδικασία ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) της ΔΟΥ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάσει τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, που καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου σε κάθε Πράξη Επιβολής Προστίμου περιέχει στο σώμα της την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία. **(ΣτΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001)**. Επιπλέον, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου γι' αυτή πρόστιμο, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της κάθε πράξης, ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα την πράξη έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. **ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 115'/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12, 1218.**

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της κάθε πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου **(ΣτΕ 949,950/2012)**, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου **(ΣτΕ 2695/1993)**, στην κάθε πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν **(ΣτΕ 962/2012)**, και επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται, καθόσον οι εκθέσεις ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένες και γίνεται σαφές ότι πρόκειται για λήπτη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος **δεν απέδειξε την εικονικότητα** του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, καθόσον στην έκθεση ελέγχου δεν περιλαμβάνεται αιτιολογία των πραγματικών και νομικών λόγων, που οδήγησαν τη Διοίκηση στην απόφαση της και παράθεση των κριτηρίων βάσει των οποίων άσκησε η Διοίκηση τη διακριτική της ευχέρεια,

γεγονός το οποίο κατά την πάγια νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, όταν τα πρόσωπα είναι υπαρκτά, η φορολογική αρχή φέρει το βάρος απόδειξης του ισχυρισμού της για εικονικότητα έκδοσης και λήψης στοιχείων.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 15-01-2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ και στην από 09-03-2017 έκθεση ελέγχου –επανάληψη διαδικασία ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) της ΔΟΥ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, περιέχονται επαρκή στοιχεία και η απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, τα οποία εκθέτονται σ' αυτές, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία, καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά.

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 επιτηδεύματία 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, 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).

Στην προκειμένη περίπτωση στην από 09-03-2017 έκθεση ελέγχου –επανάληψης διαδικασίας ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) της ΔΟΥ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρεται ότι: δεν αίρονται οι καταλογισθείσες σε βάρος της παραβάσεις Κ.Β.Σ., που αφορούν την λήψη μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 1996 και 1997, όπως αυτές ορθά και τεκμηριωμένα καταγράφονται στην την από 15-1-2010 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. του ΔΕΚ Αθηνών.

Σύμφωνα με τα όσα αναλυτικά αναγράφονται στην ανωτέρω έκθεση του Δ.Ε.Κ. Αθηνών:

-Η επιχείρηση «.....» - Α.Φ.Μ., είναι ανύπαρκτη, δεν είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γ' Πειραιά, ο κωδικός διάτρησης των φορτωτικών δεν συμπίπτει με αυτόν της Δ.Ο.Υ. Γ' Πειραιά και ο Α.Φ.Μ. είναι λάθος, άρα όλες οι φορτωτικές που έχει εκδώσει είναι πλαστές και εικονικές στο σύνολό τους.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., διέθετε αυτοκίνητα (ΕΙΧ και ένα φορτηγό μικρού ωφέλιμου φορτίου), που ήταν αδύνατον να μεταφέρουν τις ποσότητες παλαιών σιδηρών που αναγράφονται στα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, γεγονός που στοιχειοθετεί την εικονικότητα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., διέθετε επιβατηγά και φορτηγά αυτοκίνητα μικρού ωφέλιμου βάρους, που ήταν αδύνατο να μεταφέρουν τις ποσότητες παλαιών σιδηρών που αναγράφονταν στα αντίστοιχα τιμολόγια-δελτία αποστολής άρα μέρος των παραπάνω μεταφορών δεν έγιναν ποτέ, γεγονός που οδηγεί στην εικονικότητα των συναλλαγών που αναγράφονται στα εκδοθέντα στοιχεία, στο σύνολό τους.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών με δραστηριότητα «έμπορος οπωροκηπευτικών», οι δε μεταφορές παλαιών σιδηρών που αναγράφονται στα εκδοθέντα τιμολόγια – δελτία αποστολής έγιναν με επιβατικά ΙΧ ή με φορτηγά ΙΧ, ωφέλιμου φορτίου πολύ μικρότερου από τις μεταφερόμενες ποσότητες. Επομένως αναφέρονται σε ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές και ως εκ τούτου κρίνονται εικονικά.

-Η επιχείρηση «..... **ΕΠΕ**», Α.Φ.Μ., εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία διότι στηρίζονται σε μεταφορές εμπορευμάτων που δεν έγιναν ποτέ, δεδομένου ότι ο μεταφορέας, με ΑΦΜ, είναι ανύπαρκτος, με λάθος ΑΦΜ και όλες οι φορτωτικές του είναι πλαστές και εικονικές.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., εξέδωσε εικονικά ως προς το σύνολό τους φορολογικά στοιχεία, δεδομένου ότι το αναγραφόμενο σε αυτά αυτοκίνητο ήταν επιβατικό ιδιωτικής χρήσης, και ως εκ τούτου αδύνατον να μεταφέρει τις αναγραφόμενες σε αυτά, ποσότητες παλαιών σιδηρών.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., ανέγραφε πάνω στα εκδοθέντα από αυτήν φορολογικά στοιχεία, αυτοκίνητα με ωφέλιμο βάρος σημαντικά μικρότερο σε σχέση με την μεταφερόμενη ποσότητα παλαιών σιδηρών, γεγονός που οδηγεί στο συμπέρασμα ότι οι συναλλαγές είναι εικονικές.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, όπως προκύπτει και από την από 15-9-2003 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ, τα δε αυτοκίνητα με τα οποία αναγράφονται ότι έγιναν οι μεταφορές, το ένα ήταν ΕΙΧ ξένης ιδιοκτησίας και για το άλλο δεν μπόρεσε να εντοπίσει τα στοιχεία του η αρμόδια διεύθυνση του Υπουργείου Μεταφορών στην οποία είχε σταλεί σχετικό έγγραφο.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., αναγράφει πάνω στα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε, επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης, ιδιοκτησίας

....., γεγονός που στοιχειοθετεί την εικονικότητα των μεταφερόμενων ποσοτήτων (47.645 κιλά παλαιών σιδηρών), άρα οι συναλλαγές είναι εικονικές στο σύνολό τους.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., στεγάζονταν σε χώρο που ήταν αδύνατον να αποθηκεύσει και να αντέξει το βάρος τόσο μεγάλων ποσοτήτων από παλαιά σίδερα, τα δε αυτοκίνητα που αναγράφονται πάνω στα παραστατικά είναι ανύπαρκτα. Ως εκ τούτου τόσο οι συναλλαγές όσο και τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία κρίνονται εικονικά στο σύνολό τους.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, δεδομένου ότι οι αναγραφόμενες σε αυτά ποσότητες παλαιών σιδηρών μεταφέρθηκαν με επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, ιδιοκτησίας διαφορετικών ατόμων (..... και). Άρα αναφέρονται σε ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., αναγράφει στα εκδοθέντα από αυτήν παραστατικά, ότι χρησιμοποιήθηκε ως μεταφορικό μέσο το με αριθμό κυκλοφορίας ΦΙΧ, το οποίο πρόκειται για ένα μικρό φορτηγάκι αδύνατον να μεταφέρει τις αναγραφόμενες ποσότητες, γεγονός που στοιχειοθετεί την εικονικότητα των συναλλαγών.

- Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., μετέφερε όλες τις ποσότητες που αναγράφονται στα εκδοθέντα παραστατικά με ΕΙΧ αυτοκίνητα , άρα πρόκειται για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές και τα στοιχεία που εξέδωσε κρίθηκαν εικονικά.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., δεν λειτουργούσε κατά το χρόνο έκδοσης του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, έκανε χρήση διαφορετικών Α.Φ.Μ. προχωρώντας σε έναρξη εργασιών σε διαφορετικές Δ.Ο.Υ. και σύμφωνα με την από 25-9-2002 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, το εν λόγω φορολογικό στοιχείο κρίνεται εικονικό στο σύνολό του.

-Η επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., δεδομένου ότι δεν είχε ποτέ στην κατοχή του φορτηγό αυτοκίνητο, δεν λειτούργησε ποτέ στην δηλωθείσα διεύθυνση, ουσιαστικά δεν υφίσταται και ως εκ τούτου τα εκδοθέντα από τον ανωτέρω είναι εικονικά. » έτσι βάσει των ανωτέρω οι εκδότες, δεν είχαν την δυνατότητα να πραγματοποιήσουν τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι υπάρχει εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων καθώς οι εκδότες εμφανίζονται φορολογικά συνεπής στις κρινόμενες χρήσεις 1996 & 1997, **είναι αβάσιμος.**

Επειδή, στο Κεφάλαιο “ Διαπιστώσεις Ελέγχου ” στην από 09-03-2017 Έκθεση Ελέγχου – Επανάληψη διαδικασίας ΚΒΣ, της Δ. Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ αναφέρεται ότι : «.....σε βάρος της επιχείρησης ”..... ΕΠΕ” καταλογίζουμε τις παρακάτω φορολογικές παραβάσεις για λήψη εικονικών, για τις χρήσεις 1996 &1997.....»

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15-01-2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ και στην από 09-03-2017 έκθεση ελέγχου –επανάληψη διαδικασία ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) της ΔΟΥ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, 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./11-04-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία ” ΕΠΕ ” - ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/1996

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.β’ Ν. 4337/2015 ποσού: 12.382,57€ (30.956,42€x40%).

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/1997

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.β’ Ν. 4337/2015 ποσού: 606.709,16€ (1.516.772,90€x40%).

-Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.ζ’ Ν. 4337/2015 ποσού: 4.400,00€ (880,00€x15x1/3).

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
Επανεξέτασης**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

α/α

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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

