



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604520

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

03-05-2017

Αριθμός απόφασης

2671

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α1036960 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 1440/27-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 1440 Β /27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής>>.

4. Την από 03-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας << Ο.Ε>> με ΑΦΜ, Έδρα την, οδός κατά της αρ. /16 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. Αρθ 5 του ν 2523/1997 όπως τροπ/κε με αρθ. 55 Ν 4174/2013 (ΚΦΔ), και αρθ. 7 Ν 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 2005 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα. και ειδικότερα :

Α/ Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		07-12-2016	07-12-2016	Κ.Β.Σ	2005	1.540,00

5. Την με αριθ. /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 07-12-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 03-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας << Ο.Ε>> με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.540,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 2005 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 55. Ν 4174/2013 (ΚΦΔ) και 7 Ν 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2., 12, 18 και 30 του ΚΒΣ σε συνδυασμό με άρθρο 19 Ν 2523/1997. Τα παραπάνω πρόέκυψαν κατόπιν της με αριθ. αριθ. /2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ στην επιχείρηση «..... Ο.Ε>>. με Α.Φ.Μ : και με δραστηριότητα: Γενικές κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια με την χρησιμοποίηση ίδιων υλικών - επιχείρηση που δε υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 34 Ν.2238/94 -. Η εντολή αυτή εκδόθηκε συνεπεία του με αριθ. /2013 εγγράφου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής προς την αρμόδια τότε ΔΟΥ ΙΒ' Αθηνών (νυν ΙΖ Αθηνών), με το οποίο κοινοποιείτο η από 12-11-2012 έκθεση έλεγχου << εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ>> που αφορούσε την επιχείρηση , με Α.Φ.Μ και αντικείμενο εργασιών «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΣΠΟΡΩΝ ΚΑΙ ΖΩΟΤΡΟΦΩΝ.»

Από το εν λόγω (..... /2013 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε), προέκυπτε ότι :

α) ότι η επιχείρηση , με Α.Φ.Μ , εξέδωσε εικονικά ή εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία σε διάφορους λήπτες κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2002 έως και 2009.

β) μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία από την ανωτέρω εκδότρια ήταν και η προσφεύγουσα, η οποία κατά τη χρήση 2005 έλαβε δύο στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 15.400 €.

Η διαπίστωση αυτή προήλθε από το γεγονός ότι οι εν λόγω συναλλαγές είχαν περιληφθεί από την ίδια την προσφεύγουσα στην συγκεντρωτική κατάσταση Προμηθευτών του άρθρου 20 παρ1 και 3 του Π.Δ 186/1992 (Κ.Β.Σ) που υπέβαλε. για την χρήση 2005.

Στην συνέχεια και μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ συνετάγη η από 07-12-2016 οικεία έκθεση Μερικού Ελέγχου Π.Δ 186/1992 (Κ.Β.Σ). και εκδόθηκε η /2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 ν 4337/2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξεως , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι πρόκειται για πραγματικές συναλλαγές.
- Δεν απέδειξε ο έλεγχος την εικονικότητα των ληφθέντων στοιχείων και την μη πραγματοποίηση των επίδικων συναλλαγών.
- Είχε περαιώσει την επίδικο χρήση με την παρ. 4 του άρθρου 12 του ν 3888/2010 και ως εκ τούτου δεν είχε υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων
- Οι διατάξεις περί παρατάσεως του χρόνου παραγραφής και διαφύλαξης των βιβλίων στην περίπτωση λήψης εικονικών στοιχείων ισχύει για περιπτώσεις που διαπιστώνεται εικονικότητα στοιχείων πριν την περαίωση με νόμο που ορίζει την άρση αυτής της υποχρέωσης της διαφύλαξης.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου (ειδικότερα τις σελίδες 5-10 της από 7-12-2016 οικείας έκθεσης ελέγχου της εν λόγω υπόθεσης προκύπτει ότι :

Ο έλεγχος που διενεργήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής στην έδρα της εκδότριας εταιρίας (.....,)
διαπίστωσε συνοπτικά τα κάτωθι:

- Στον έλεγχο που διενεργήθηκε στις 10/11/2010 στην έδρα της εκδότριας εταιρίας (.....,), δεν ανευρέθηκε η επιχείρηση. Σύμφωνα με ΥΔ του ιδιοκτήτη των εγκαταστάσεων, η επιχείρηση είχε μισθώσει τους χώρους στις 22/4/2002, ωστόσο μετά από ένα χρόνο αποχώρησε προς άγνωστη κατεύθυνση, οφείλοντας μισθώματα.

- Η εκδότρια από την έναρξή της δεν υπέβαλε : δήλωση φορολογίας εισοδήματος, Εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ, προσωρινή ή οριστική δήλωση ΦΜΥ η συγκεντρωτική κατάσταση τιμολογίων Πελατών- Προμηθευτών.

- Η εκδότρια από την έναρξή της εμφάνιζε υπέρογκες πωλήσεις και ελάχιστες αγορές. Συγκεκριμένα, από έναρξέως φέρεται να έκανε αγορές συνολικής αξίας 525.203,49€, ενώ οι πωλήσεις της ανέρχονται στις 8.188.850,44€

- Το είδη που φαίνεται ότι διακινούσε με τα στοιχεία που κατασχέθηκαν σε διάφορους Πελάτες αυτής δε σχετίζονται με την δηλωθείσα δραστηριότητα στην αρμόδια ΔΟΥ. Ειδικότερα, το αντικείμενο της εκδότριας ήταν «χονδρικό εμπόριο σπόρων, σπορικών και ζωοτροφών αντιπροσωπία ή μεσιτεία πώλησης ζωντανών ζώων, χονδρικό εμπόριο μεταποιημένων λαχανικών- φρούτων και καρπών με κέλυφος, χονδρικό εμπόριο ειδών πορσελάνης, γυαλικών, χαρτιού τοιχοστρώσεως, υλικών καθαρισμού και χονδρικό εμπόριο άλλων ενδιάμεσων προϊόντων», ενώ στα κατασχεθέντα στοιχεία εμφανίζονται, μεταξύ άλλων, απορρυπαντικά, σαμπουάν, βελόνες, μοτέρ- πλεκτομηχανή κλπ

- Επίσης, σε ορισμένες περιπτώσεις τιμολογήθηκαν υπηρεσίες όπως π.χ. εκσκαφές, επιχωματώσεις, τοποθετήσεις φρεατίων, σωληνώσεων νερού και αποχέτευσης, αντικείμενο δηλαδή παντελώς άσχετο με την δηλωθείσα δραστηριότητα της εκδότριας.

- Τα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία φέρεται να εκδόθηκαν από αδήλωτο φορολογικό μηχανισμό

- Τα στοιχεία που κατασχέθηκαν είτε δεν ανέγραφαν μεταφορικά μέσα, είτε ανέγραφαν μεταφορικά μέσα που δεν ανήκαν στην εκδότρια, ενώ σε άλλες περιπτώσεις ήταν προδήλως ακατάλληλα για τη μεταφορά των συγκεκριμένων εμπορευμάτων

- Σύμφωνα με τα στοιχεία του ΙΚΑ, η εκδότρια φαίνεται ότι απασχόλησε προσωπικό αρχικά δύο και στη συνέχεια ενός μόνο ατόμου από το Σεπτέμβριο 2002 έως το Μάρτιο του 2003

- Ορισμένοι από τους λήπτες των κρίσιμων φορολογικών στοιχείων παραδέχθηκαν με ένορκες βεβαιώσεις τους την εικονικότητα των στοιχείων που είχαν λάβει από τη συγκεκριμένη εκδότρια .

- Η εκδότρια θεώρησε τελευταία φορά φορολογικά στοιχεία στις 19/9/2002, ενώ τα κατασχεθέντα στοιχεία έφεραν μεταγενέστερη διάτρηση

- Η άδεια λειτουργίας της επιχείρησης ανακλήθηκε, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2007 απόφαση της Νομαρχίας Ανατ. Αττικής, λόγω μη καταβολής και πιστοποίησης του μετοχικού κεφαλαίου.

Από τα ανωτέρω στοιχεία προκύπτει ότι ο έλεγχος απέδειξε πράγματι ότι η εκδότρια εταιρία «.....» ήταν ουσιαστικά Συναλλακτικά ανύπαρκτη και ως εκ τούτου τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε ήταν εικονικά στο σύνολό τους.

Επειδή, επίσης από τα στοιχεία του φακέλου της εν λόγω υπόθεσης προκύπτει ότι :

- Η προσφεύγουσα στην κατάσταση Προμηθευτών (του άρθρου 20 του Π.Δ 186/1992 Κ.Β.Σ) που υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ είχε αναγράψει ότι έλαβε από τον προμηθευτή , με Α.Φ.Μ δυο (2) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 15.400, 00 €.

- Στην συνέχεια κατά την διαδικασία του ελέγχου μαζί με το υπ αριθ πρωτ./2016 Απαντητικό Υπόμνημα στην Δ.Ο.Υ υπέβαλλε φωτοτυπία του τηρούμενου βιβλίου <<Μητρώου Παγίων>>, στο οποίο φέρεται να έχει καταχωρήσει τα υπ αριθ και/2015 Τ.Δ, εκδόσεως αναφέροντας ότι πρόκειται για πάγια περιγραφόμενα ως LAPTOP, ΠΟΛΥΜΗΧΑΝΗΜΑ, και Η.Υ.

Επειδή, Από την με ημερ. 12-11-2012 (συνημμένη και εκτενώς μεταφερόμενη στην οικεία από 07-12-2016 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ΔΟΥ ΙΖ Αθηνών) έκθεση Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π. Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση << >> με Α.Φ.Μ ήταν αδιαμφισβήτητο μόνο εκδότης εικονικών στοιχείων. Επίσης από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον λήπτη (προσφεύγοντα) από την Δ.Ο.Υ ΙΖ Αθηνών διαπιστώθηκε ότι έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του 2 φορολογικό στοιχεία με εκδότη την ως άνω επιχείρηση << >> με Α.Φ.Μ >>, συνολικής καθαρής αξίας 15.400,00 ευρώ για την χρήση 2005. Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο κάποιο στοιχείο (αποδ, πληρωμής ,μεταφορικά κλπ) προς απόδειξη της εν λόγω συναλλαγής.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ,είναι δεδομένη η εικονικότητα των συναλλαγών, εκ μέρους του εκδότη και δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία από μέρος του προσφεύγοντα (λήπτη) ο ισχυρισμός του << ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα του φορολογικού στοιχείου >>, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013 (Α' 170), ορίζεται ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί», με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις»,

Επειδή σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994**:"Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου.Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70."

Επειδή όπως ορίζεται στο άρθρο 84 παρ.4 του Ν. 2238/1994 (όπως αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006):

.....
4.Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος."

Επειδή όμως στην ΠΟΛ 1052/2007 «Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 3522/2006 που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων» προβλέπεται στην παρ. 6 του άρθρου 13: «Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με τις διατάξεις αυτές το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο **ελέγχου**, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής.

Διευκρινίζεται, ότι το φύλλο ελέγχου που θα εκδοθεί στις περιπτώσεις αυτές θα αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα συμπληρωματικά στοιχεία.

Η έναρξη ισχύος της ανωτέρω διάταξης ορίζεται, σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού, από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα, είχε περαιώσει την υπόθεση του οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005– 31/12/2005), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3697/2008, αποδεχόμενη το υπ' αριθμό. βεβαίωσης **A.T.B/2008** σημείωμα περαίωσης που εκδόθηκε από τη ΔΟΥ ΙΒ Αθηνών και κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο 3.855,57 Το εν λόγω ποσό εξοφλήθη πλήρως εντός των νόμιμων προθεσμιών.

Μετά την περαίωση της υπόθεσης, προέκυψαν νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του ως άνω άρθρου 68 § 2 του Ν. 2238/1994, τα οποία διαβιβάστηκαν στην αρμόδια ΔΟΥ (ως προαναφέραμε) με το υπ' αριθμ/2013 έγγραφο του ΣΔΟΕ Π.Δ Αττικής.

Επειδή εν προκειμένω ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου (λόγο του επανελέγχου) της χρήσης 2005, άρχισε στις 31/12/2006 και έληγε με την πάροδο της δεκαετίας στις 31/12/2016,

Επειδή εκδόθηκε η υπ αριθ./1117 εντολή ελέγχου για τη χρήση 01/01/2005-31/12/2005 στις 05-10-2016 και ο υπό κρίση μερικός έλεγχος συντελέστηκε εντός του χρόνου παραγραφής (πριν της 31-12-2016) σύννομα εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε η επίδικος πράξη.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι ο επικαλούμενος λόγος της προσφεύγουσας περί παράτυπης έκδοση της πράξεως επιβολής προστίμου λόγω περαίωσης της επίδικου χρήσης και ως εκ τούτου μη υποχρέωσης διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων της απορρίπτεται ως αβάσιμος

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997, όπως οι διατάξεις αυτές συμπληρώθηκαν και ίσχυαν, ορίζεται: « Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής (εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή) ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε μεν αλλά 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 (εικονικότητα ως προς το πρόσωπο).»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 3 του ν. 2523/1997, όπως οι διατάξεις αυτές συμπληρώθηκαν και ίσχυαν, ορίζεται: «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 θεώρησης 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, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 : «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι : «9. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

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, στις παράγρ. 1 και 2 περιπτ. α του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς» που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.

α) Η Φορολογική Διοίκηση «δύνатаι να» διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ».

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας της συναλλαγής, που περιγράφονται στα ληφθέντα εικονικά Τιμολόγια, η φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στην από 07-12-2016 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ΔΟΥ ΙΖ Αθηνών, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειρισταωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτει σ' αυτήν, 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 της λήψης των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η φορολογική αρχή απέδειξε **την εικονικότητα** των εν λόγω τιμολογίων, και την αιτιολόγησε πλήρως με αδιάσειστα στοιχεία και ελεγκτικές επαληθεύσεις, ως αναλυτικά περιγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, στηρίχθηκε δε στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση των στοιχείων και όχι στην μεμονωμένη εκτίμηση κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/1995).

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» §3 περιπτ. ε του ν.4337/2015 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)

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ..... »

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας << Ο.Ε>> με ΑΦΜ

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

Υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 7 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005

Ποσό Προστίμου : 15.400,00 X 10% = **1.540,00** ευρώ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .