



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

19/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4418

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

δ. 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.

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 20/07/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείαςΕΠΕ, ΑΦΜ, με έδρα ΓΑΛΑΤΣΙ, οδός, κατά των αριθμ. : α)/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 Ν 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, β)/2016 οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 και γ)/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν 2523/97/άρθρου 55§2δ' Ν 4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμ. : α)/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 Ν 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, β)/2016 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 και γ)/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν 2523/97/άρθρου 55§2δ' Ν 4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΙΓ΄ Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 29/06/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 20/07/2016 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθμ.:

α)/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 Ν 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 41.596,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 §§ 3 & 5 Ν 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων 2 §1, 12 §1, & 18 §2,9 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν 2523/97.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία, πέντε (5) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 103.990,00 € πλέον ΦΠΑ 18.718,20 €, εκδόσεως της επιχείρησης, ΑΦΜ

β)/2016 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, καταλογίστηκε στη προσφεύγουσα εταιρεία ΦΠΑ ποσού 18.718,20 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 22.461,84 €, ήτοι συνολικό ποσό 41.180,04 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω της μη αναγνώρισης των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών.

γ)/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν 2523/97/άρθρου 55§2δ'Ν 4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 56.154,60 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν 2523/97.

Η ως άνω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία καθόσον ως λήπτης εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 103.990,00 ευρώ στην χρήση 2004, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού 18.718,20 ευρώ που αφορά το συνολικό αναλογούντα ΦΠΑ των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

Συγκεκριμένα με τις υπ' αριθμ./2015,/2015 και/2015 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 19^ο τριμελές) ακυρώθηκαν αντίστοιχα οι με αριθμό: α)

...../10-12-2007 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου, χρήσης 2004 με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο συνολικού ποσού 207.980,00 ευρώ, β)/10-12-2007 πράξη προσδιορισμού φόρου προστιθεμένης αξίας της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου χρήσης 2004 με την οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία φόρος προστιθεμένης αξίας μετά πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 48.199,36 ευρώ και γ)/10-12-2007 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 του Ν 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου, χρήσης 2004 με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο συνολικού ποσού 56.154,60 ευρώ, με το σκεπτικό ότι οι προαναφερόμενες πράξεις αναρμοδίως υπογράφονται από την Υποδιευθύντρια ελέγχου βάσει της/2006 ημερήσιας διαταγής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου, δεδομένου ότι η εν λόγω ημερήσια διαταγή δεν είχε δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως προκειμένου να λάβει νομική υπόσταση.

Συνέπεια των ως άνω αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 19^ο τριμελές) ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών εξέδωσε την υπ' αριθμ./19-04-2016 εντολή ελέγχου επανάληψης διαδικασίας.

Εκ του διενεργηθέντος ελέγχου στα πλαίσια της επανάληψης διαδικασίας συντάχθηκαν οι από 29/06/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνώνκαι επί των αποτελεσμάτων των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Με τις επισυναπτόμενες αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών έγιναν δεκτές οι προσφυγές τους και ακυρώθηκαν οι πράξεις ως μη νόμιμες αφού δεν είχαν υπογραφεί από τον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. . Το 19ο τριμελές διοικητικό δικαστήριο που ακύρωσε τις πράξεις δεν δίνει την δυνατότητα για επανάληψη διαδικασίας στη φορολογική αρχή, ο έλεγχος κρίνεται μη νόμιμος αφού η ακύρωση των αποφάσεων δεν διακόπτει την παραγραφή (ΣτΕ 5014/1995)

2) Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δια των υπαλλήλων του, προχώρησε στην επανάληψη διαδικασίας μη νόμιμα και επέδωσε σημείωμα διαπιστώσεων σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4174/2013.

Καμία αιτιολόγηση δεν υπάρχει επί του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και κανένας έλεγχος δεν έγινε στα βιβλία και τα στοιχεία της εταιρίας τους. Άκυρο το σημείωμα διαπιστώσεων γιατί δεν έχει καμία διαπίστωση.

3) Τα επίμαχα τιμολόγια δεν μπορούν να δημιουργήσουν υπόνοιες εικονικότητας, αφού πραγματοποιήθηκαν όλες οι περιγραφόμενες συναλλαγές και μάλιστα πληρώθηκαν με δίγραμμες επιταγές (η αριθμ.-/25-2-2005 αξίας 83.208,20 € και η αριθμ...../23-8-2005 αξίας 78.034,50 €), έχουν όλα τα εξωτερικά γνωρίσματα της νομιμότητας (διάτρησης) έκδοσης, διότι έχουν θεωρηθεί και διατρηθεί κανονικά και νόμιμα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης. Ο εκδότης αυτών έχει κάνει νόμιμα έναρξη εργασιών στην Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης την 15/11/2004

διατηρεί μισθωμένο κατάστημα επί της οδού Θεσσαλονίκη και αποθήκη επί της οδούΘεσσαλονίκη, εγκαταστάσεις τις οποίες επιβεβαίωσε ο έλεγχος της ΥΠΕΕ Θεσ/νίκης. Θεώρησε βιβλία και στοιχεία, έχει πραγματική επιχείρηση, έκανε εισαγωγές ετοιμών ενδυμάτων από τη Γαλλία με containers τις οποίες η φορολογική αρχή, δεν έλεγξε στο σύστημα “ VIES ”.

4) Η φορολογική αρχή όφειλε πριν τη σύνταξη του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, να μην στηρίζεται απλώς σε έκθεση ελέγχου άλλης Υπηρεσίας αρμόδιας μόνο για τον έλεγχο του εκδότη των ΔΑ – Τ.Π. - Τιμολογίων, να πραγματοποιήσει ενδελεχή έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία της επιχειρήσεώς τους, προκειμένου να διαπιστώσει η ίδια υπηρεσία εάν πράγματι έγιναν οι συναλλαγές των συγκεκριμένων αγαθών.

Δεν υπάρχουν ελεγκτικές επαληθεύσεις ούτε στην προηγούμενη έκθεση ελέγχου αλλά και στον δήθεν νέο έλεγχο πριν από το σημείωμα διαπιστώσεων, δεν έγιναν ανάλογες ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία που τηρεί η επιχείρησή τους και σε καμία περίπτωση δεν μνημονεύεται το είδος των συναλλαγών που περιέχονται στα φορολογικά αυτά στοιχεία και κατ' επέκταση να τεκμηριωθεί εάν αυτές πραγματοποιήθηκαν ή όχι από την επιχείρησή τους.

5) Στην με την με αριθμό/2015 έκθεση πρακτικών και απόφασης Α' Αυτοφώρου Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών αναφέρεται ότι «δεν αποδείχθηκε ότι τα αναφερόμενα στο διατακτικό της παρούσας, φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης ” του ”ήταν εικονικά εκδοθέντα για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους καθόσον για τις συναλλαγές αυτές κατέβαλε για την εξόφληση των φερόμενων ως εικονικών τιμολογίων το ποσό των 83.208,20 € με την υπ' αριθμ.....-.... επιταγή της Euro bank με ημερομηνία έκδοσης 25/02/2005, και το ποσό των 78.034,50 € με επιταγή της ίδιας τράπεζας με αριθμ. με ημερομηνία εκδόσεως 23-08-2005 η οποία πληρώθηκε την ίδια ημέρα (23-08-2005) πρέπει να κηρυχθεί αθώος τις πράξεις για την οποία κατηγορείται.»

6) Παραγραφή της χρήσεως 2004, γιατί η ακύρωση των πράξεων και του πρώτου ελέγχου δεν σταματά την παραγραφή αλλά δεν δίνει και την δυνατότητα επανάληψης της διαδικασίας.

Η χρήση 2004 σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις έχει παραγραφεί την 31-12-2010 και με την πρώτη παράταση της παραγραφής και σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 συμπληρώθηκε στις 31/12/2011, ακόμα και στη δεκαετία παραγράφηκε 31-12-2015.

6) Απαραίτητη η έκθεση κατάσχεσης επισήμων βιβλίων και στοιχείων για τα οποία υπάρχει υπόνοια απόκρυψης φορολογητέας ύλης.

Τα φορολογικά στοιχεία παρελήφθησαν άτυπα και δεν περιεβλήθησαν τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας κατάσχεσης (δηλαδή τη σύνταξη και κοινοποίηση έκθεσης κατάσχεσης ανεπισήμων, επισήμων), αφού υπήρχε υπόνοια φοροδιαφυγής γι' αυτό και η πράξη επιβολής προστίμου Α.Ε.Π κρίνεται νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα διότι κατά τον κώδικα φορολογικών στοιχείων, τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία έστω και τα (επίσημα) της επιχ/σης τους, παρελήφθησαν άτυπα δια φωτοτυπιών προς έλεγχο με υπόνοια εικονικότητας και φοροδιαφυγής και ελέγχθησαν πλημμελώς στο κατάστημα της φορολογικής Αρχής της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, χωρίς να έχουν κατασχεθεί, και να έχουν υποστεί επεξεργασία.

7) Σημαντική είναι η παράλειψη ελέγχου από την Δ.Ο.Υ. Γαλασίου του τηρουμένου από την εταιρεία τους θεωρημένου βιβλίου απογραφών για τα αποθέματα των εμπορευμάτων των συγκεκριμένων ειδών της εμπορίας τους (και πωληθέντα) στην εταιρεία τους με τα τιμολόγια τα κριθέντα τάχα ως εικονικά, από τον προμηθευτή τους

8) Ενώ η φορολογική αρχή ισχυρίζεται, ότι έλαβαν και καταχώρησαν τα επίμαχα τιμολόγια στα βιβλία τους, δεν έλαβε υπόψη της ότι οι μεταφορές των εμπορευμάτων έχουν πραγματοποιηθεί με το αυτοκίνητο Φ.Ι.Χ με αριθμό κυκλοφορίας, ιδιοκτησίας με Α.Φ.Μ. διαχειριστή της εταιρείας τους.

Στα επίδικα φορολογικά στοιχεία, δεν αναγράφεται όπως ισχυρίζεται η φορολογική αρχή ο εσφαλμένος αριθμός κυκλοφορίας Δ.Χ. αυτοκινήτου, αλλά ο σωστός αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ΦΙΧ, που ανήκει στον διαχ/στή της προσφεύγουσας εταιρείας,με ατομικό Α.Φ.Μ.

9) Απουσιάζουν λοιπόν παντελώς οι ελεγκτικές επαληθεύσεις στην προσφεύγουσα, ως λήπτριας, που αποτελούν την βασική προϋπόθεση για τον χαρακτηρισμό φορολογικών στοιχείων ως εικονικών.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών την υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΞ 2016 ΕΜΠ/15-12-2016 ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων λόγω ελλείψεων, με την οποία ζητήσαμε να μας γνωρίσουν, αν έχει συνταχθεί έκθεση κατάσχεσης των πέντε (5) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 103.990,00 € πλέον ΦΠΑ 18.718,20 €, εκδόσεως της επιχείρησης, ΑΦΜ από την προσφεύγουσα εταιρεία, τόσο κατά τον αρχικό έλεγχο από την Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, όσο και κατά τον έλεγχο επανάληψης διαδικασίας που διενεργήθηκε από την Υπηρεσία τους και σε περίπτωση θετικής απάντησης να μας αποστείλουν φωτοαντίγραφο αυτής.

Η Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών σε απάντηση του ως άνω εγγράφου της Υπηρεσίας μας, απέστειλε την υπ' αριθμ. πρωτ./19-12-2016 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ/19-12-2016) απάντηση στην οποία αναφέρονται τα ακόλουθα:

«1. Από την 10/12/2007 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, δεν προκύπτει να έχει συνταχθεί, κατά τον αρχικό έλεγχο, έκθεση κατάσχεσης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων από την εταιρείαΕΠΕ με ΑΦΜ

2. Κατά τον επανέλεγχο που διενεργήθηκε από την υπηρεσία μας δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης, καθώς ο επανέλεγχος αφορούσε τυπικό λόγο (η απόφαση της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου με την οποία έδινε το δικαίωμα υπογραφής των πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ και των αποφάσεων επιβολής προστίμων ΦΠΑ και ΚΒΣ στην Υποδιευθύντρια της Δ.Ο.Υ. δεν είχε δημοσιευθεί).»

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1^ο του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: « Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 84 του Ν 2238/1994, ορίζεται ότι:

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

1. Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, εφόσον στις διατάξεις του δεν ορίζεται διαφορετικά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή εν προκειμένω με τις υπ' αριθμ./2015,/2015 και/2015 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 19^ο τριμελές) ακυρώθηκαν αντίστοιχα οι με αριθμό: α)/10-12-2007 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, χρήσης 2004 με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο συνολικού ποσού 207.980,00 ευρώ, β)/10-12-2007 πράξη προσδιορισμού φόρου προστιθεμένης αξίας της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου χρήσης 2004 με την οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία φόρος προστιθεμένης αξίας μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 48.199,36 ευρώ και γ)/10-12-2007 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 του Ν 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, χρήσης 2004 με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο συνολικού ποσού 56.154,60 ευρώ, με το σκεπτικό ότι οι προαναφερόμενες πράξεις αναρμοδίως υπογράφονται από την Υποδιευθύντρια ελέγχου βάσει της/2006 ημερήσιας διαταγής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, δεδομένου ότι η εν λόγω ημερήσια

διαταγή δεν είχε δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως προκειμένου να λάβει νομική υπόσταση.

Επειδή οι ως άνω αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 19^ο τριμελές) με τις οποίες ακυρώθηκαν οι προαναφερόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, για τυπικούς λόγους, επιδόθηκαν στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών την 31/07/2015.

Επειδή συνέπεια των ως άνω αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 19^ο τριμελές), ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών εξέδωσε την υπ' αριθμ./19-04-2016 εντολή ελέγχου επανάληψης διαδικασίας και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η φορολογική αρχή δεν είχε την δυνατότητα για επανάληψη διαδικασίας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή η έκδοση και η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων συντελέστηκε εντός του χρόνου παραγραφής που ορίζεται από τις ως άνω διατάξεις, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι ο έλεγχος κρίνεται μη νόμιμος αφού η ακύρωση των αποφάσεων δεν διακόπτει την παραγραφή, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι δεν διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον η ελεγκτική αρχή σε καμία περίπτωση δεν προέβη σε αυθαίρετες εκτιμήσεις, δεδομένου ότι η κρίση περί της εικονικότητας στο σύνολό τους των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, προήλθε κατόπιν του συνόλου των διαπιστώσεων, του διενεργηθέντος ελέγχου τόσο στην εκδότρια αυτών επιχείρηση, ΑΦΜ από την ΥΠ.Ε.Ε. Θεσσαλονίκης όσο και στην λήπτρια αυτών προσφεύγουσα εταιρεία από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γαλασίου.

Συγκεκριμένα:

1) Από τον διενεργηθέντα έλεγχο της ΥΠ.Ε.Ε. Θεσσαλονίκης στην εκδότρια επιχείρηση, ΑΦΜ τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 15/03/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) του ελεγκτή της ίδιας Υπηρεσίας, διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω επιχείρηση ανήκει στην ομάδα των επιχειρήσεων που παρουσιάζουν κοινά χαρακτηριστικά και ιδρύθηκαν από τον ίδιο υποκρυπτόμενο κύκλωμα ήτοι ,— και πιθανόν και άλλων ατόμων το οποίο χρησιμοποιούσε ανθρώπους με οικονομικές αδυναμίες, σχεδίαζε επιμελώς την σύσταση μεγάλου αριθμού επιχειρήσεων με μοναδικό επιδιωκόμενο σκοπό την έκδοση εικονικών τιμολογίων κατά την έννοια των ανύπαρκτων συναλλαγών όπως αναλύονται από τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν 2523/97.

Ειδικότερα από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα ακόλουθα:

α) Η έδρα της επιχείρησης βρίσκεται σε γραφείο του δευτέρου ορόφου του ακινήτου επί της οδούΘεσσαλονίκη επιφάνειας 34 τ.μ. όπου δεν είναι δυνατόν να αποθηκεύονται και να διακινούνται οι μεγάλες ποσότητες εμπορευμάτων που αναφέρονται στα τιμολόγια.

β) Στο αποθηκευτικό χώρο επί της οδού που δηλώθηκε την **15/02/2005** με την υπ'αριθμ./01-03-2005 δήλωση μεταβολών, η επιχείρηση δεν πραγματοποιούσε αποθήκευση εμπορευμάτων, σύμφωνα με πληροφορίες περιοίκων .

γ) Όλα τα φορολογικά στοιχεία που ελέγχθηκαν αναγράφουν ότι εξοφλήθηκαν τοις μετρητοίς.

δ) Σχετικά με τον τρόπο μεταφοράς των εμπορευμάτων, στα φορολογικά στοιχεία στην ένδειξη του αριθμού κυκλοφορίας δεν αναγράφονται τα στοιχεία ΔΧ αυτοκινήτου, πλην ελαχίστων περιπτώσεων όπου αναγράφεται το με αριθμό κυκλοφορίας ΙΧ φορτηγό ιδιοκτησίας της επιχείρησης, το με αριθμό κυκλοφορίας ΙΧ αυτοκίνητο με το οποίο είναι αδύνατη η μεταφορά εμπορευμάτων 2.300 κιλών και το με αριθμό κυκλοφορίας ΙΧ φορτηγό αυτοκίνητο ιδιοκτησίας της επιχείρησης

ε) Η έκδοση των στοιχείων πραγματοποιείται χωρίς να τηρείται χρονολογική σειρά.

στ) Η περιοδική δήλωση του 4ου τριμήνου του έτους 2004 που υποβλήθηκε είναι ανακριβής καθόσον δεν περιέχει τα οικονομικά δεδομένα των βιβλίων και υποβλήθηκε με μοναδικό σκοπό την παραπλάνηση των φορολογικών αρχών.

ζ) Δεν προσκομίστηκαν παραστατικά – τιμολόγια που να αφορούν αγορές εμπορευμάτων σύμφωνα με τις εγγραφές του βιβλίου εσόδων – εξόδων.

η) Οι φερόμενες ως προμηθεύτριες επιχειρήσεις δεν εντοπίστηκαν.

θ) Ο κατέθεσε ότι η επιχείρηση που συστάθηκε στο όνομά του με αντικείμενο εργασιών την εμπορία ετοιμών ενδυμάτων δεν είχε πραγματική υπόσταση, δέχθηκε την πρόταση του να ιδρύσουν επιχείρηση στο όνομά του, έναντι αμοιβής 400 ευρώ την εβδομάδα για να βγάζει τη δόση του, δεν εξέδωσε κανένα φορολογικό στοιχείο και το διάστημα που πήγαινε στο γραφείο δεν είδε ποτέ εμπορεύματα- πελάτες – προμηθευτές. Στις τράπεζες αφού ετοίμαζαν άλλοι όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά, πήγαινε μαζί με τον μόνο για να υπογράψει και να παραλάβει τις κάρτες τις οποίες έδινε στον όπως και τα χρήματα που έπαιρνε τα οποία αυτός τα έδινε στον

2) Από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου στην επιχείρηση της προσφεύγουσας εταιρείας.

Βάσει της υπ' αριθμ. .../20-04-2007 εντολής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου συνέπεια του με αριθμό πρωτ./28-03-2007 εγγράφου της ΥΠ.Ε.Ε. Θεσσαλονίκης στο οποίο επισυνάπτεται η από 15/03/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) του ελεγκτή της ίδιας Υπηρεσίας, που αφορά την εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρηση, διενεργήθηκε έλεγχος από τον οποίο προέκυψαν τα ακόλουθα που αναγράφονται στην από 30/11/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) της

α) Στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας βρέθηκαν καταχωρημένα τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης, ΑΦΜ

Είδος Στοιχείου	Νο Στοιχείου/ Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Σύνολο
-----------------	-----------------------------	-------------	-----	--------

TIM.-ΠΩΛΗΣΗΣ	37/10-12-2004	25.000,00	4.500,00	29.500,00
TIM.-ΠΩΛΗΣΗΣ	40/17-12-2004	24.970,00	4.494,60	29.464,60
TIM.-ΠΩΛΗΣΗΣ	42/22-12-2004	4.160,00	748,80	4.908,80
Δ.Α.-TIM.	47/2-12-2004	24.860,00	4.474,80	29.334,80
Δ.Α.-TIM.	50/6-12-2004	25.000,00	4.500,00	29.500,00
Σύνολο		103.990,00	18.718,20	122.708,20

β) Ως τόπος φόρτωσης των εμπορευμάτων που αναφέρονται στα ως άνω φορολογικά στοιχεία αναγράφεται η οδός Θεσσαλονίκη που είναι ο μόνος χώρος που διαθέτε η εκδότρια επιχείρηση μέχρι την **15/02/2005** (ημερομηνία κατά την οποία δηλώθηκε από την προσφεύγουσα ο αποθηκευτικός χώρος επί της οδού8) και στον οποίο δεν είναι δυνατόν να αποθηκεύονται και να διακινούνται οι μεγάλες ποσότητες εμπορευμάτων που αναφέρονται στα τιμολόγια.

γ) Για την εξόφληση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης, ΑΦΜ, εκδόθηκαν οι παρακάτω δίγραμμες επιταγές:

- η υπ' αριθμ. ποσού 10.000,00 ευρώ, η οποία εισπράχθηκε την 31/03/2005 μέσω της τράπεζας EUROBANK,

- η υπ' αριθμ. ποσού 83.208,20 ευρώ (λήξεως 25/02/2005), η οποία εισπράχθηκε μέσω της τράπεζας EUROBANK υποκατάστημα Περιστερίου,

- η υπ' αριθμ. ποσού 78.034,50 ευρώ (λήξεως 23/08/2005), η οποία τελικά ακυρώθηκε όπως προκύπτει από τον από 5/10/2007 έγγραφο της τράπεζας EUROBANK. Το ποσό αυτό πληρώθηκε με μετρητά την 23/08/2005 (χρεωστικό υπόλοιπο ταμείου την 23/08/2005 ποσού 389.315,89 ευρώ), όπως προκύπτει από τις εγγραφές των τηρούμενων βιβλίων της προσφεύγουσας εταιρείας και συγκεκριμένα με πίστωση του λογαριασμού 38.00.0000 (Ταμείο) και χρέωση του λογαριασμού 50.00.0055 (προμηθευτής).

Ωστόσο δεν προκύπτει η ροή του χρήματος δεδομένου ότι οκατέθεσε ότι στις τράπεζες αφού ετοίμαζαν άλλοι όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά, πήγαινε μαζί με τον μόνο για να υπογράψει και να παραλάβει τις κάρτες τις οποίες έδινε στον όπως και τα χρήματα που έπαιρνε, τα οποία αυτός τα έδινε στον

δ) Για την μεταφορά των εμπορευμάτων που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, δεν επεδείχθησαν φορτωτικά έγγραφα, και ο διαχειριστής δήλωσε στον έλεγχο ότι τα εμπορεύματα μεταφέρθηκαν με αυτοκίνητο ΙΧ του προμηθευτή.

ε) Από το βιβλίο απογραφών της προσφεύγουσας εταιρείας ο έλεγχος δεν είχε την δυνατότητα να εκτιμήσει αν τα εμπορεύματα που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, είναι ίδια με εκείνα που αναγράφονται στην απογραφή, καθόσον δεν γίνεται πλήρης περιγραφή του είδους κάθε εμπορεύματος.

Επειδή, στο άρθρο 19 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα 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 φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει έναρξη του επιτηδεύματός 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 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, 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).

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 συναλλακτικώς 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 συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **1404/2015 ΣτΕ** 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.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, καθώς τόσο ο διενεργηθείς έλεγχος της ΥΠ.Ε.Ε. Θεσσαλονίκης στην εκδότρια επιχείρηση ΑΦΜ τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 15/03/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) του ελεγκτή της ιδίας Υπηρεσίας, όσο και ο διενεργηθείς έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου στην επιχείρηση της προσφεύγουσας εταιρείας τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 30/11/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) της ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου, εκθέτουν 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 και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή στην προσφεύγουσα εταιρεία κοινοποιήθηκαν τα υπ' αριθμ. πρωτ./2016 και/2016 σημειώματα διαπιστώσεων άρθρου 28 Ν 4174/2013 στα πλαίσια του ελέγχου επανάληψης διαδικασίας βάσει της υπ' αριθμ./19-04-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, συνέπεια των υπ' αριθμ./2015,/2015 και/2015 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 19^ο τριμελές).

Επειδή στις από 29/06/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, επισυνάπτονται: α) η από 15/03/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) του ελεγκτή της ΥΠ.Ε.Ε. Θεσσαλονίκηςκαι β) η από 30/11/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) της ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι καμία αιτιολόγηση δεν υπάρχει επί του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και κανένας έλεγχος έγινε στα βιβλία και τα στοιχεία της εταιρίας τους απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, το διοικητικό δικαστήριο, κρίνοντας επί της διοικητικής παράβασης, δεν δεσμεύεται από τυχόν προηγηθείσα αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται την με αριθμό/2015 αθωωτική έκθεση πρακτικών και απόφασης Α΄ Αυτοφώρου Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών, η οποία ωστόσο αφορά το ποινικό αδίκημα τις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, εξάλλου, το άρθρο 5 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζει ότι «1.....

2. Τα δικαστήρια δεσμεύονται από αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη.....4. Το δικαστήριο λαμβάνει υπόψη το δεδικασμένο και αυτεπαγγέλτως, εφ' όσον τούτο προκύπτει από τα στοιχεία της δικογραφίας». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, όταν το διοικητικό δικαστήριο κρίνει επί διοικητικής παραβάσεως, δεσμεύεται μεν, ως προς την ενοχή του δράστη, από τυχόν προηγηθείσα, επί της οικείας ποινικής υποθέσεως, αμετάκλητη καταδικαστική απόφαση, δεν δεσμεύεται δε από την αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, την οποία, όμως, υποχρεούται να συνεκτιμήσει κατά την διαμόρφωση της κρίσεώς του. Η συνεκτίμηση αυτή δεν απαιτείται να εξαγγέλλεται ρητώς αλλά αρκεί να συνάγεται από το όλο περιεχόμενο της αποφάσεως του δικαστηρίου της ουσίας (πρβλ. ΣτΕ 2067/2011 7μ., 1522/2010 7μ., ΣτΕ 2978/2011, ΣτΕ 2447/2009, ΣτΕ 422/2007, ΣτΕ 990/2004 Ολ.κ.α.), (ΣτΕ 3965/12).

Επειδή συγκεκριμένα όπως προκύπτει από την από 30/11/2007 έκθεση ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) της ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, ο έλεγχος διενεργήθηκε στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, όπου τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία επεδείχθησαν στο έλεγχο και βρέθηκαν καταχωρημένα στο λογαριασμό 20.01.00.18 του τηρηθέντος με ΑΠΘ/15-11-2004 Ισοζύγιο Γενικού και Αναλυτικών Καθολικών της επιχείρησης.

Επειδή όπως προκύπτει από 15/03/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) του ελεγκτή της ΥΠ.Ε.Ε. Θεσσαλονίκης, ο έλεγχος που διενεργήθηκε την 07/10/2005 στην έδρα της επιχείρησης....., ΑΦΜ κατάσχεσε με την υπ' αριθμ. .../2005 έκθεση κατάσχεσης, βιβλία και φορολογικά στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης. Επιπλέον όπως προκύπτει από την από 30/11/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) της ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, τα αντίγραφα των φορολογικών στοιχείων ήτοι των τιμολογίων, τιμολογίων – δελτίων αποστολής, της ως άνω εκδότριας αυτών επιχείρησης, που εστάλησαν στην Υπηρεσία τους από την ΥΠ.Ε.Ε. Θεσσαλονίκης, συμφωνούν και είναι όμοια με τα αντίστοιχα πρωτότυπα που έχει στα αρχεία της η προσφεύγουσα εταιρεία.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν αφαίρεσε βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία ώστε να απαιτείται ως ουσιώδης τύπος, ούτε ως προϋπόθεση της νομιμότητας της διαδικασίας έκδοσης της

προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου η σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης ως εκ τούτου είναι απορριπτός ως αβάσιμος ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 30/11/2007 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) της ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Γαλασίου, από το βιβλίο απογραφών της προσφεύγουσας εταιρείας ο έλεγχος δεν είχε την δυνατότητα να εκτιμήσει αν τα εμπορεύματα που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, είναι ίδια με εκείνα που αναγράφονται στην απογραφή, καθόσον δεν γίνεται πλήρης περιγραφή του είδους κάθε εμπορεύματος.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι σημαντική είναι η παράλειψη ελέγχου από την Δ.Ο.Υ. Γαλασίου του τηρουμένου από την εταιρεία τους θεωρημένου βιβλίου απογραφών, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή όπως προκύπτει από πληροφοριακό σύστημα οχημάτων της Γ.Γ.Δ.Ε., το υπ' αριθμ. ΙΧ φορτηγό αυτοκίνητο, το έτος 2004 ανήκε στην επιχείρηση ΑΦΜ μέχρι την 08/03/2010, οπότε και μεταβιβάστηκε στον, ΑΦΜ Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι οι μεταφορές των εμπορευμάτων έχουν πραγματοποιηθεί με το αυτοκίνητο Φ.Ι.Χ με αριθμό κυκλοφορίας, ιδιοκτησίας του με Α.Φ.Μ. διαχειριστή της εταιρείας τους, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου επανάληψης διαδικασίας, όπως αυτές καταγράφονται στις από 29/06/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί των οποίων 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 υπ' αριθμ.-07-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείαςΕΠΕ, ΑΦΜ

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2004

1) ΚΒΣ

Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5 Ν 4337/2015 συνολικού ποσού: **41.596,00 €** (103.990,00 x 40%).

2) ΦΠΑ

Χρεωστικό υπόλοιπο	18.718,20 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	22.461,84 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	41.180,04 €

3) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

Πρόστιμο άρθρου 6 Ν 2523/97 ποσού: **56.154,60 €** (18.718,20 X 3)

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).