



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο: 213 1604518
ΦΑΞ: 213 1604567

Καλλιθέα,

16-12 -2016

Αριθμός απόφασης:

4320

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/20.07.2016 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «..... με **ΑΦΜ**», διεύθυνση, κατά της υπ' αριθμ...../2016 Οριστικής Πράξης

Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 του ν 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2004 /31-12-2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ...../2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 του ν 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2004 /31-12-2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση επι τα βελτίω καθώς και την από 25.5.2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την από του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/20.07.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.//2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 8.343,36 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015.

Η παράβαση αφορά σε λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία δύο (2) εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, από την επιχείρηση με ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 20.858,40€ πλέον ΦΠΑ 3.754,51€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12§1 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του ν. 2523/97.

Η ως άνω Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 25.05.2016 Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας ΚΒΣ ΠΔ 186/92 του υπαλλήλου της ως άνω ΔΟΥ

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα διότι στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε πέραν του εύλογου χρόνου, αλλά και η ίδια η προσβαλλόμενη πράξη συντάχθηκε καθ' υπέρβαση του εύλογου χρόνου.
2. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Παράλειψη σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης ή απόδειξης παραλαβής.
3. Κατά πάγια δικονομική αρχή, αποτυπωμένη και στις διατάξεις των άρθρων 144 και 145 του ΚΔΔ ο επικαλούμενος κάποιο γεγονός οφείλει και να το αποδείκνυει, ήτοι φέρει το σχετικό βάρος αποδείξεως. Κατά συνέπεια, την εικονικότητα οφείλει να

την αποδεικνύει η Φορολογική Αρχή, πολλώ δε μάλλον αφ' ης στιγμής οι συναλλασσόμενοι είναι πρακτικώς αδύνατο να ελέγχουν σε κάθε περίπτωση εάν τα συγκεκριμένα παραστατικά που λαμβάνουν είναι εικονικά ή όχι.

Επειδή στο άρθρο 9§5 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 ν.2238/94 (*Έκδοση φύλλων ελέγχου*):«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 δημοσίας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών – Μελών της Ε.Ε ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου 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 ποιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§4 περ. β του ν. 2238/94:

«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 ένασκησή του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται:

α).....

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 περιέχονται στον Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§11εδάφιο 1(όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προΐσχουσες 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73(όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 67 σε άρθρο 73 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ'ιδίαν διατάξεις.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν 4337/2015 ορίζεται ότι:

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία, με βάση το σύστημα TAXIS της υπηρεσίας μας, έχει περαιώσει τη χρήση 2004 με τις διατάξεις της ΠΟΛ1037/2005 εντούτοις, σύμφωνα με την από 25.5.2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ Αθηνών, περιήλθαν σε γνώση του προϊστάμενου της ως άνω Δ.Ο.Υ η υπ' αριθμ. πρωτ./31.07.2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υβάσει της οποίας εξέδωσε την υπ' αριθμ.//03.12.2015 εντολή ελέγχου, συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας ήτοι στις 31-12-2015.

Επειδή το συμπληρωματικό στοιχείο (αριθμ. πρωτ./2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ) περιήλθε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ το έτος 2015 ήτοι το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος παρατείνεται για ένα (1) ακόμα έτος ενώ παράλληλα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 σύμφωνα με της οποίες η έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για

υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί μέχρι τις 31.12.2015, εντολές ελέγχου. Συνεπώς εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περιπτ. α΄ και β΄ 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) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.».

Επειδή, 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. »

Επειδή, για τη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της φοροδιαφυγής δεν απαιτείται η πρόθεση του φορολογούμενου να αποκρύψει φορολογητέα ύλη αλλά αρκεί να έχει έστω υπόνοια ότι εκδίδει ή λαμβάνει πλαστά ή εικονικά τιμολόγια, και συγκεκριμένα, σύμφωνα με την υπ΄ αριθμ. 285/2012 απόφαση του Στ΄ Ποινικού Τμήματος του Αρείου Πάγου, για τη στοιχειοθέτηση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής, απαιτείται, αντικειμενικώς η έκδοση από το δράστη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων (και μάλιστα ανεξαρτήτως

αν τα τελευταία είναι και πλαστά, αφού ο νόμος δεν θεωρεί ως εικονικά μόνο τα γνήσια), υποκειμενικώς δε δόλος, ο οποίος περιλαμβάνει τη γνώση, έστω, και με την έννοια της αμφιβολίας, της πλαστότητας ή της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων και, επί αποδοχής της εικονικότητας αυτών, τη θέληση ή αποδοχή του δράστη να προβεί στην έκδοση των πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή να αποδεχθεί εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, 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 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 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 πραγματοποίησής 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, από το σύστημα TAXIS του Υπ. Οικονομικών, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έχει ελεγχθεί για τη χρήση 2004 με τακτικό έλεγχο βάσει της ΠΟΛ. 1037/05 και εξόφλησε το σύνολο της οφειλής που βεβαιώθηκε.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγρ. 5 του άρθρου 12 ν. 3888/2010 και της παραγρ. 4 του άρθρου 12 της ΠΟΛ. 1147/27-10-2010 Εγκυκλίου του Υπ. Οικονομικών, προβλέπεται ότι αίρεται η υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων κατά το άρθρο 21 του ΚΒΣ για υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο (π.χ. έλεγχο με αποφάσεις ΠΟΛ.1144/98, ΠΟΛ.1037/05, έλεγχος με γενικές διατάξεις) & για ελεγχθείσες χρήσεις μέχρι και τη χρήση που έληξε την 31.12.2005, από την ημερομηνία εξόφλησης του συνόλου της οφειλής.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι έχει καταστρέψει τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εφαρμόζοντας της ως άνω διατάξεις.

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε τη λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών που έχει υποβάλει για τη χρήση 2004.

Επειδή, για τη διαπίστωση της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ο έλεγχος, που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα από τη **Δ.Ο.Υ.** έλαβε υπόψη την από 31.07.2016 Έκθεση έλεγχου εφαρμογή των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ., που αφορά την επιχείρηση «.....με ΑΦΜ, από την οποία προκύπτει ότι τα φορολογικά στοιχεία τα οποία εκδόθηκαν και διακινήθηκαν από την εν λόγω εταιρεία είναι εικονικά στο σύνολό τους, καθόσον:

1. Ο (ο οποίος φέρεται να υπογράφει ως λογιστής της επιχείρησης)αν και αναζητήθηκε κατ' επανάληψη τόσο από υπαλλήλους του ΣΔΟΕ Αττικής και της ΥΠΕΕ από το 2003 και μεταγενέστερα όσο και από υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ, δεν βρέθηκε σε καμία από τις δηλωθείσες διευθύνσεις καθώς ήταν και παραμένει άγνωστος .
2. Η ελεγχόμενη δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων κατά τις χρήσεις 2000,2001,2003 και 2004 αν και δηλώθηκε από τρίτους. Συγκεκριμένα από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών των ανωτέρων χρήσεων προκύπτει ότι κα τα τις χρήσεις 2000 και 2004 δεν προέβη σε καμία αγορά σε αντίθεση με τις πωλήσεις οι οποίες ανέρχονται σε 23.010.000δρχ (67527,51€) και 1.604.487,18€ αντίστοιχα. Κατά τις χρήσεις 2000 και 2004 η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προέβη σε καμία

αγορά η λήψη υπηρεσιών ενώ κατά τις χρήσεις 2001, 2002 και 2003 οι αγορές της ελεγχόμενης επιχείρησης είναι δυσανάλογες σε σχέση με τις πωλήσεις.

3. Το υποκατάστημα του ΙΚΑ ΕΤΑΜ με έγγραφό του γνωστοποίησε στην Δ.Ο.Υ ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις ήταν αναπόγραφη, δεν όφειλε ληξιπρόθεσμες οφειλές καθώς και ότι ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό.
4. Η εκμισθώτρια του ακινήτου επί της οδού κ. με υπεύθυνη δήλωσή της ρητά δήλωσε ότι η ελεγχόμενη εταιρεία ουδέποτε εγκαταστάθηκε στη δηλωθείσα διεύθυνση, αλλά μόνο κατά το φαινόμενο.
5. Υπάρχουν δηλώσεις του άρθρου 12 παρ. 6 του ν 3888/2010 επιχειρήσεων για λήψη μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων από την ελεγχόμενη επιχείρηση.
6. Δεν προσκόμισε στο έλεγχο του ΣΔΟΕ καθώς και στη Δ.Ο.Υ τα βιβλία και στοιχεία που είχε θεωρήσει.
7. Δεν υπέβαλε δηλώσεις ΦΜΥ.
8. Δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τα έτη 2003 και 2004
9. Δεν θεώρησε ως είχε υποχρέωση Γενικό Ημερολόγιο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση προσφυγή δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ούτε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου. Τα αναφερόμενα από την προσφεύγουσα επιχειρήματα περί πραγματικών συναλλαγών δεν αποτελούν ισχυρά αποδεικτικά μέσα που δύνανται να λειτουργήσουν επαρκώς σύμφωνα με το παραπάνω ρυθμιστικό και νομολογιακό πλαίσιο. Απεναντίας η έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένη και αποτελεί πλήρη απόδειξη και αποδεικνύει υπέρ της φορολογικής αρχής (ΣτΕ 478/1998), στηριζόμενη στον έλεγχο που διενεργήθηκε στον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή η έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/92 ΚΒΣ της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ Ι.....αποτελεί αναπόσπαστο της από 25.05.2016 έκθεσης ελέγχου του ελεγκτή της ΔΟΥ

Επειδή στο σώμα της από 25.05.2016 έκθεσης ελέγχου του ελεγκτή της ΔΟΥ από λάθος αναγράφεται ότι η ελέγκτρια της Δ.Ο.Υ πραγματοποίησε έλεγχο στην προσφεύγουσα αντί του ορθού στην εκδότρια επιχείρηση με ΑΦΜ

Επειδή το ως άνω λάθος δεν επιφέρει ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 25.05.2016 οικεία έκθεση ελέγχου προστίμου Κ.Β.Σ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων 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./20.07.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας
«.....» με ΑΦΜ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου εταιρείας -καταλογιζόμενο ποσό με
βάση την παρούσα απόφαση:**

Χρήση 2004

- Πρόστιμο άρθρου 7 Ν 4337/2015 ποσό: **8.343,36 ευρώ** (20.858,40€ X 40%)

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**Ακριβές αντίγραφο η υπάλληλος του
τμήματος 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 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).