



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 17/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3488

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 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 εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την υπ' αριθμ./2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου ΑΘΗΝΑΣ– Τμήματος 20^{ου} Τριμελούς, επί της με ημερομηνίας κατάθεσης 04/12/2013 και με αριθμ. καταχώρησης προσφυγής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... » ΑΦΜ: , με έδρα

στα Άνω Λιόσια Αττικής στη θέση κατά α) της αριθμ. πρωτ./21-11-2013 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ επί της με αριθμ. πρωτ./31-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ενώπιον της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών και β) της/31-01-2013 απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του ως άνω Προϊσταμένου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 31/10/2013 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ:, και μετά την μελέτη των επικαλούμενων λόγων του αιτήματος, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής καθώς και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./31-01-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 646.482,60 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01- 31/12/2008, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 19§4 του Ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 11§§1,5, 12§§1,9,10 και 11 και 18§§1,2,3 και 9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ.

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 04/12/2012 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. της Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και

Ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της με αριθμ./2011 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου της ως άνω Υπηρεσίας.

Το εν λόγω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι, σύμφωνα με το πόρισμα της ως άνω έκθεσης ελέγχου, η προσφεύγουσα εταιρεία τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 υπέπεσε σε τριάντα έξι (36) παραβάσεις καθώς έλαβε ισόποσα εικονικά ως προς το σύνολο τους φορολογικά στοιχεία που αφορούν λήψη αγαθών, ήτοι ΔΑ- TIM, αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 880,00€, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ:, συνολικής καθαρής αξίας 323.241,30€, άνευ ΦΠΑ, και συγκεκριμένα των κάτωθι:

A/A	Παραστατικό	Ημερο- μηνία	Εκδότης	Καθαρή αξία σε €	ΦΠΑ	Συνολική Αξία σε €
1	ΤΠ178- ΔΑ242	04/01/2008	, ΑΦΜ:.....	10.104,70	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	10.104,70
2	ΤΠ179- ΔΑ243	05/01/2008	, ΑΦΜ:.....	6.816,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.816,00
3	ΤΠ180- ΔΑ244	07/01/2008	, ΑΦΜ:.....	6.552,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.552,00
4	ΤΠ181-ΔΑ245	07/01/2008	, ΑΦΜ:.....	6.528,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.528,00
5	ΤΠ182-ΔΑ246	08/01/2008	, ΑΦΜ:.....	6.336,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.336,00
6	ΤΠ183-ΔΑ247	08/01/2008	, ΑΦΜ:.....	6.540,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.540,00
7	ΤΠ184-ΔΑ248	09/01/2008	, ΑΦΜ:.....	6.504,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.504,00
8	ΤΠ185-ΔΑ249	10/01/2008	, ΑΦΜ:.....	6.744,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.744,00
9	ΤΠ186-ΔΑ250	10/01/2008	, ΑΦΜ:.....	6.072,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.072,00
10	ΤΠ202-ΔΑ252	08/02/2008	, ΑΦΜ:.....	9.347,20	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	9.347,20
11	ΤΠ203-ΔΑ253	14/02/2008	, ΑΦΜ:.....	9.048,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	9.048,00
12	ΤΠ204-ΔΑ255	18/02/2008	, ΑΦΜ:.....	10.343,10	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	10.343,10
13	ΤΠ205-ΔΑ257	25/02/2008	, ΑΦΜ:.....	10.453,50	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	10.453,50
14	ΤΠ206-ΔΑ259	27/02/2008	, ΑΦΜ:.....	12.640,80	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	12.640,80
15	ΤΠ207-ΔΑ261	29/02/2008	, ΑΦΜ:.....	13.575,40	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	13.575,40
16	ΤΠ208-ΔΑ263	03/03/2008	, ΑΦΜ:.....	13.982,40	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	13.982,40
17	ΤΠ209-ΔΑ265	05/03/2008	, ΑΦΜ:.....	13.608,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	13.608,00
18	ΤΠ210-ΔΑ267	07/03/2008	, ΑΦΜ:.....	13.466,40	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	13.466,40
19	ΤΠ211-ΔΑ268	08/03/2008	, ΑΦΜ:.....	7.000,80	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	7.000,80
20	ΤΠ220-ΔΑ270	17/03/2008	, ΑΦΜ:.....	13.905,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	13.905,00
21	ΤΠ221-ΔΑ272	19/03/2008	, ΑΦΜ:.....	13.948,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	13.948,00
22	ΤΠ222-ΔΑ274	21/03/2008	, ΑΦΜ:.....	14.168,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	14.168,00
23	ΤΠ225-ΔΑ275	26/03/2008	, ΑΦΜ:.....	11.016,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ	11.016,00

					(Αρ.39 ^α v.2859/00)	
24	ΤΠ226-ΔΑ277	28/03/2008	, ΑΦΜ:.....	11.259,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	11.259,00
25	ΤΠ227-ΔΑ278	29/03/2008	, ΑΦΜ:.....	6.912,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.912,00
26	ΤΠ228-ΔΑ279	29/03/2008	, ΑΦΜ:.....	11.832,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	11.832,00
27	ΤΠ229-ΔΑ281	02/04/2008	, ΑΦΜ:.....	10.164,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	10.164,00
28	ΤΠ230-ΔΑ282	03/04/2008	, ΑΦΜ:.....	8.932,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	8.932,00
29	ΤΠ231-ΔΑ283	04/04/2008	, ΑΦΜ:.....	9.367,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	9.367,00
30	ΤΠ232-ΔΑ284	07/04/2008	, ΑΦΜ:.....	11.918,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	11.918,00
31	ΤΠ233-ΔΑ285	08/04/2008	, ΑΦΜ:.....	7.139,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	7.139,00
32	ΤΠ245-ΔΑ294	28/05/2008	, ΑΦΜ:.....	1.965,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	1.965,00
33	ΤΠ246-ΔΑ295	01/06/2008	, ΑΦΜ:.....	3.000,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	3.000,00
34	ΤΠ247-ΔΑ296	03/06/2008	, ΑΦΜ:.....	3.033,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	3.033,00
35	ΤΠ248-ΔΑ297	10/06/2008	, ΑΦΜ:.....	3.015,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	3.015,00
36	ΤΠ249-ΔΑ298	12/06/2008	, ΑΦΜ:.....	6.006,00	ΑΝΕΥ ΦΠΑ (Αρ.39 ^α v.2859/00)	6.006,00
	ΣΥΝΟΛΑ			<u>323.241,30</u>	<u>0,00</u>	<u>323.241,30</u>

Η με αριθμ./31-01-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ επιδόθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, την 15/02/2013.

Κατά της ως άνω πράξης, η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε την με αριθμ. πρωτ./31-10-2008 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών μέσω της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

Με τη με αριθμ. πρωτ./31-11-2013 αρνητική απάντησή του, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ πληροφόρησε την προσφεύγουσα εταιρεία ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4079/2012, έχει παρέλθει η προθεσμία για την υποβολή από μέρους της αιτήσεων για τη διοικητική επίλυση της φορολογικής διαφοράς ενώπιον της Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. του άρθρου 70^α του ν. 2238/94 και οι υποβληθείσες αιτήσεις δεν παράγουν έννομο αποτέλεσμα καθότι η φορολογική διαφορά δεν είναι σε κατάσταση «εκκρεμής» για τη Δ.Ο.Υ.. Επιπλέον, της γνώρισε ότι ανακοπή της

ταμειακής βεβαίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε. μπορεί να γίνει μόνο με απόφαση Δικαστηρίου.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την με αριθμ. πρωτ./4-12-2013 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών ζητώντας την ακύρωση **α)** της με αριθμ. πρωτ./21-11-2013 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ επί της με αριθμ. πρωτ./31-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε στην Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Διαφορών του άρθρου 70^α του ν. 2238/1994 του Υπ. Οικονομικών και **β)** της/31-01-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 2008.

Επί της ως άνω προσφυγής, το Διοικητικό Εφετείο Αθénas (Τμήμα 20^ο Τριμελές) εξέδωσε την υπ' αριθμ./2015 απόφαση σύμφωνα με την οποία:

«Δέχεται την προσφυγή.

Ακυρώνει την με αριθμ. πρωτ./21-11-2013 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ επί της με αριθμ. πρωτ./31-10-2013 αίτησης διοικητικής επίλυσης διαφοράς που υπέβαλε η προσφεύγουσα εταιρεία στην Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών (Ε.Δ.Ε.Φ.Δ.) του άρθρου 70^α του ν. 2238/1994 του Υπ. Οικονομικών.

Αναπέμπει την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, προκειμένου να διαβιβάσει την ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας ως παραδεκτώς ασκηθείσα στην αρμόδια Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, μετά σχετικού φακέλου και απόψεων, κατά το σκεπτικό.».

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, με το αριθμ./18-05-2016 έγγραφό της (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ/26-05-2016) μας διαβίβασε συνημμένα την με αριθμ. πρωτ./31-10-2013 προσφυγή καθώς και τον φάκελο της υπόθεσης.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την προαναφερόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά **α)** την ακύρωση και τη διοικητική επίλυση της/31-01-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 και **β)** τη διαγραφή του χρέους προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

A. Ως προς το **εμπρόθεσμο** της ενδικοφανούς προσφυγής

1) Η προσφυγή ασκείται εμπρόθεσμα λόγω ότι η Διοίκηση δεν την ενημέρωσε για την δυνατότητα της άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, την προθεσμία εντός της οποίας έπρεπε να ασκηθεί καθώς και το όργανο ενώπιον του οποίου έπρεπε να ασκηθεί η προσφυγή.

2) Η Διοίκηση την παραπλάνησε, κατά παράβαση των αρχών της χρηστής Διοίκησης και μη συμβουλευόντας αυτόν νόμιμα πρβλ. ΣτΕ 3981/78, 1356/87, 3278/97, 2281/2000 ΟΛΟΜΕΛΕΙΑ.

B. Ως προς τους **τυπικούς - ουσιαστικούς** λόγους

- 1)** Ο Προϊστάμενος του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής, ο οποίος διεξήγαγε τον υπό κρίση φορολογικό έλεγχο, βάσει του οποίου εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. (Ν. 2523/1997), για τον αυτόν υπόχρεο (προσφεύγουσα) και για το αυτό φορολογικό αντικείμενο (εφαρμογή διατάξεων Π.Δ. 186/1992), εξέδωσε αλληλοδιαδεχόμενες εντολές ελέγχου, κάθε φορά δε χωρίς να ολοκληρώνεται η προηγούμενη ήδη έχουσα αρχίσει διαδικασία ελέγχου και χωρίς σε κάθε νέα εντολή ελέγχου ή στην έκθεση ελέγχου να αναγράφεται και να αιτιολογείται ο τυχόν συμπληρωματικός αυτής χαρακτήρας.
- 2)** Μη νόμιμες οι συνταχθείσες εκθέσεις κατάσχεσης.
- 3)** Παράνομη επιβολή σωρευτικού προστίμου για 36 παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται αυτοτελής πρόστιμο.
- 4)** Η πράξη είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, διότι η εξουσία επιμετρήσεως του προστίμου ασκήθηκε από τη φορολογική αρχή πλημμελώς, ήτοι υπό το δεδομένο ότι υπάρχουν δύο παραβάσεις (της λήψης εικονικού τιμολογίου και της καταχώρισης του ίδιου τιμολογίου) και ότι τιμωρούνται και οι δύο.
- 5)** Η προσβαλλόμενη πράξη είναι χωρίς ημερομηνία υπογραφής από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ..
- 6)** Το περιεχόμενο της κλήσης για υποβολή σημειώματος ακρόασης ήταν αόριστο ασαφές και προσχηματικό.
- 7)** Το ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/νσης Αττικής διενήργησε έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ ΠΔ 186/92 και συνέταξε την από 28/2/2012 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ ΠΔ 186/92, πλην όμως οι διατάξεις του κώδικα αυτού έχουν ήδη από 1/1/2012 καταργηθεί.
- 8)** Μη σύννομη αιτιολογία της θεμελίωσης της κρίσης της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίδικων συναλλαγών. Κατά την πάγια νομολογία, το βάρος της στοιχειοθέτησης και απόδειξης της εικονικότητας των εκδοθέντων στοιχείων φέρει η φορολογική αρχή, ιδίως μάλιστα, όταν ο εκδότης είναι φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο με επαγγελματική στέγη.
- 9)** Οι υπεύθυνες δηλώσεις Ν. 1599/86 δεν θεωρούνται και δεν αποτελούν μαρτυρίες κατά τον Κ.Φ.Δ..
- 10)** Μη σύννομος χαρακτηρισμός των συναλλαγών της εταιρείας ως εικονικών στο σύνολό τους από την φορολογική αρχή.
- 11)** Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας- Μη διενέργεια ουσιαστικού ελέγχου.
- 12)** Τα κρινόμενα τιμολόγια δεν είναι εικονικά αλλά πραγματικά, οι δε αγορές των εμπορευμάτων scrap πραγματοποιήθηκαν για τις ανάγκες της επιχείρησης και σε κάθε περίπτωση τελούσαν σε καλή πίστη μη γνωρίζοντας και μη δυνάμενοι να γνωρίζουν περισσότερα στοιχεία λόγω του φορολογικού απορρήτου για την τυχόν εικονικότητα φορολογικών στοιχείων της προμηθεύτριας ατομικής επιχ/σης, όπως την ορίζει περιοριστικά ο νόμος. Οι συναλλαγές που αναφέρονται στα Δ.Α.-Τιμολόγια πωλήσεων αυτά προς την εταιρεία έγιναν, τα εμπορεύματα- υλικά παρελήφθησαν από εκείνους στο χώρο της έδρας τους και τα ποσά των τιμολογίων και των εμπορευμάτων που αναφέρονται σ' αυτά πληρώθηκαν από την εταιρεία στην προμηθεύτρια των υλικών επιχείρηση.

13) Η αταξία των φορολογικών δεδομένων της προμηθεύτριας, είναι άνευ αξίας και χωρίς συνέπεια για την προσφεύγουσα, αφού δεν αποδεικνύεται, ότι τελούσαν σε γνώσει της αταξίας αυτής. Όπως, έχει αποφανθεί το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών επί παρόμοιας υποθέσεως με την αριθ. 704/2000 απόφασή του.

14) Η μη πληρωμή τιμολογίων με δίγραμμες επιταγές δεν ισχυροποιούν την κρίση για τάχα εικονικότητα των επίμαχων συναλλαγών και

15) Ούτε οι μικροπαραλείψεις που παρουσιάζονται κατά την έκδοση των στοιχείων ούτε η έλλειψη οργανωμένης επαγγελματικής επιχείρησης από μέρους του εκδότη (βλ. ad hoc ΣτΕ 3411/2004), ούτε η μη επίδειξη στοιχείων εξόδων φορτωτικών κλπ., είναι στοιχεία ικανά να στηρίζουν την εικονικότητα (πρβλ. ΣτΕ 3411/2004, 1553/2003).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την **Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης προβλέπεται για πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 1/8/2013.**

Επειδή εν συνεχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 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» :

«Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, οι αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων διευρύνθηκαν με διατάξεις μεταβατικού χαρακτήρα και ειδικότερα:

«α. Με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4223/2013 προστέθηκε παράγραφος 10 στο άρθρο 66 του ν. 4174/2013 (το οποίο άρθρο 66 εν συνεχεία αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν 4337/2015), με την οποία ορίζεται ότι «Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήματος 20^{ου} Τριμελούς), η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ διαβίβασε την ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών της προσφεύγουσας στην Υπηρεσία μας, μετά σχετικού φακέλου και απόψεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 70^α §1 εδάφιο 1 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Συνιστάται στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών πενταμελής Επιτροπή αποτελούμενη από έναν πρώην δικαστικό λειτουργό ή πρώην λειτουργό του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους ως Πρόεδρο, δύο υπαλλήλους με βαθμό τουλάχιστον Β' της Κεντρικής Υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών, έναν υπάλληλο του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, προϊστάμενο οργανικής μονάδας επιπέδου Διεύθυνσης ή Υποδιεύθυνσης και έναν εκπρόσωπο του Συνδέσμου Επιχειρήσεων και Βιομηχανιών (Σ.Ε.Β.).»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 70^Α §2,3,4,5 και 6 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«2. Έργο της Επιτροπής αυτής είναι η διοικητική επίλυση των μετά από έλεγχο φορολογικών διαφορών σε κάθε φορολογικό αντικείμενο, εφόσον η αμφισβητούμενη από τον υπόχρεο διαφορά του κύριου φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

3. Αν το ποσό της διαφοράς είναι μικρότερο των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ, η κατάθεση της αίτησης προς την Ε.Δ.Ε.Φ.Δ., σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου καθιστά αυτήν αποκλειστικά αρμόδια για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και συνιστά παραίτηση του αιτούντος από προγενέστερη αίτηση που τυχόν έχει υποβάλει για τη διοικητική επίλυση αυτής ενώπιον άλλου διοικητικού οργάνου με βάση άλλες διατάξεις της ισχύουσας νομοθεσίας.

Εφόσον η αμφισβητούμενη από τον υπόχρεο διαφορά του κύριου φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ, η Επιτροπή του παρόντος άρθρου είναι αποκλειστικά αρμόδια για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς. Η Επιτροπή

επιλαμβάνεται της διοικητικής επίλυσης του συνόλου των διαφορών των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τον ίδιο έλεγχο, εφόσον η διαφορά σε μία τουλάχιστον από αυτές καθιστά την Επιτροπή αρμόδια ή αποκλειστικά αρμόδια για τη διοικητική επίλυση αυτής.»

4.α. Ο φορολογούμενος, εφόσον αμφισβητεί την πράξη προσδιορισμού του κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή/και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 2 και 3, μπορεί να ζητήσει, με αίτηση του την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Ε.Δ.Ε.Φ.Δ..

β. Η αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς απευθύνεται στην Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. και υποβάλλεται στην υπηρεσία, η οποία έχει εκδώσει την προσβαλλόμενη πράξη μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης προσδιορισμού του κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή/και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας. Η αίτηση πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο φορολογούμενος βασίζει το αίτημα του. Η υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η αίτηση, τη διαβιβάζει, μαζί με το σχετικό φάκελο, στην Ε.Δ.Ε.Φ.Δ., μέσα σε προθεσμία επτά (7) ημερών από την κατάθεση της συνοδευόμενη από πράξη του προϊσταμένου της αρμόδιας φορολογικής αρχής με την οποία ορίζεται εισηγητής για την ενώπιον της Επιτροπής συζήτηση της υπόθεσης. Ως εισηγητές ορίζονται υπάλληλοι κατηγορίας ΠΕ του Υπουργείου Οικονομικών ή υπάλληλοι με δεκαετή τουλάχιστον εμπειρία σε φορολογικούς ελέγχους. Οι εισηγητές οφείλουν να υποβάλουν στη Γραμματεία της Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. γραπτή εισήγηση μέσα σε προθεσμία δέκα (10) εργάσιμων ημερών από τη γνωστοποίηση σε αυτούς της πράξης ορισμού τους ως εισηγητών, προκειμένου να προσδιορισθεί με πράξη του προέδρου της Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. ημερομηνία συζήτησης της υπόθεσης. Η εισήγηση πρέπει να είναι επαρκώς τεκμηριωμένη με νομικούς ή/και πραγματικούς ισχυρισμούς και να περιλαμβάνει συγκεκριμένη πρόταση για τη δυνατότητα ή μη διοικητικής επίλυσης της διαφοράς σύμφωνα με τις εφαρμοστέες διατάξεις.

5. Η υποβολή της αίτησης αυτής αποκλείει την υποβολή για την ίδια υπόθεση και άλλης αίτησης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς με βάση τις λοιπές ισχύουσες διαδικασίες για τη διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών.

Αν έχει υποβληθεί προγενεστέρως άλλη αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς σε άλλο υφιστάμενο όργανο, η αίτηση προς την Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. διαβιβάζεται σε αυτήν, εφόσον ο φορολογούμενος παραιτηθεί από την προγενέστερη αίτηση πριν από τη συζήτηση αυτής στο υφιστάμενο όργανο.»

6.α. Εφόσον η αμφισβητούμενη από τον υπόχρεο διαφορά υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ, για την άσκηση προσφυγής του φορολογουμένου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, απαιτείται, επί ποινή απαραδέκτου ασκήσεως της προσφυγής, να έχει προηγηθεί η αίτηση για υπαγωγή στη διαδικασία διοικητικής επίλυσης της

διαφοράς, η οποία στην περίπτωση αυτή έχει το χαρακτήρα ενδικοφανούς προσφυγής, και η ολοκλήρωση αυτής, ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα της.

β. Εντός τεσσάρων (4) μηνών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στην αρμόδια φορολογική αρχή, η Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο, λαμβάνοντας υπόψη την αίτηση, τις πληροφορίες που έλαβε από τον φορολογούμενο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής. Εάν, εντός της προθεσμίας των τεσσάρων (4) μηνών, δεν εκδοθεί απόφαση ή δεν κοινοποιηθεί απόφαση στον φορολογούμενο, τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από την Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. και ο φορολογούμενος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της ανωτέρω προθεσμίας.

γ. Για τις εκκρεμείς υποθέσεις ενώπιον της Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου, οι αποφάσεις της Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. εκδίδονται εντός προθεσμίας τεσσάρων(4) μηνών από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου.».

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1152/2012**: με θέμα : «Οδηγίες διοικητικής επίλυσης φορολογικών διαφορών ενώπιον ΕΔΕΦΔ ά.70^Α» ορίζεται ότι:

«Α. Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 , 2 , 3 και 4 του άρθρου 70 Α του Κ.Φ.Ε. , όπως ισχύουν, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι έργο της Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. είναι η διοικητική επίλυση των μετά από έλεγχο αμφισβητούμενων φορολογικών διαφορών σε κάθε φορολογικό αντικείμενο.

Ειδικότερα, με τις ως άνω διατάξεις καθορίζεται ότι η Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. επιλαμβάνεται του έργου της, εφόσον η αμφισβητούμενη από τον υπόχρεο διαφορά του κύριου φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου, υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

Συνεπώς, η Επιτροπή επιλαμβάνεται, ως αρμόδιο όργανο, της διοικητικής επίλυσης των μετά από έλεγχο φορολογικών διαφορών σε κάθε φορολογικό αντικείμενο, κατόπιν αίτησης του υπόχρεου, εφόσον συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- ο υπόχρεος σε βάρος του οποίου εκδόθηκε καταλογιστική πράξη για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας, αμφισβητεί την ορθότητά της ως προς τον κύριο φόρο, τέλος, εισφορά, ή ως προς τον καταλογισμό παράβασης ή προστίμου, και

- η αμφισβητούμενη από τον υπόχρεο διαφορά του κύριου φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου, υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

Στις περιπτώσεις δε που η αμφισβητούμενη από τον υπόχρεο διαφορά του κύριου φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου, υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ, η Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. καθίσταται αποκλειστικά αρμόδια για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Όσον αφορά τον Φ.Π.Α., στον αμφισβητούμενο κατά τα ως άνω φόρο περιλαμβάνεται και η μείωση πιστωτικού υπολοίπου.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στις περιπτώσεις που δεν αμφισβητείται εκ μέρους του υπόχρεου η ορθότητα της καταλογιστικής πράξης ως προς τον κύριο φόρο, τέλος, εισφορά ή ως προς τον καταλογισμό της παράβασης ή του προστίμου, ή στις περιπτώσεις που αμφισβητείται μεν εκ μέρους του υπόχρεου η ορθότητα της καταλογιστικής πράξης ως προς τον κύριο φόρο, τέλος, εισφορά ή

Διευκρινίζεται εν προκειμένω ότι, σε περίπτωση που η κατά τα ως άνω αμφισβητούμενη φορολογική διαφορά υπερβαίνει τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ και μέχρι τις τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ, εναπόκειται στη διακριτική ευχέρεια του φορολογούμενου να ζητήσει τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, είτε από το αρμόδιο όργανο που ορίζεται από τις επιμέρους φορολογίες, είτε από την Ε.Δ.Ε.Φ.Δ., ή ακόμη να προσφύγει στο αρμόδιο δικαστήριο, χωρίς να προηγηθεί αίτημα για διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Ειδικότερα, σε περίπτωση καταλογιστικής πράξης του ελέγχου με την οποία καταλογίζονται διακεκριμένως περισσότερα ποσά, για τον καθορισμό της αρμοδιότητας της Επιτροπής, λαμβάνεται υπόψη το μεγαλύτερο από αυτά που αμφισβητούνται, η δε Επιτροπή επιλαμβάνεται για το σύνολο των καταλογισθέντων στην πράξη ποσών, εφόσον έχει την υλική αρμοδιότητα έστω και για ένα από αυτά.».

Επειδή, όπως προκύπτει από το σώμα της προσβαλλόμενης ΑΕΠ καμία από τις ως άνω τριάντα έξι παραβάσεις διακεκριμένα δεν επισύρει πρόστιμο που να υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

11

μετά από έλεγχο φορολογικών διαφορών σε κάθε φορολογικό αντικείμενο, εφόσον η αμφισβητούμενη από τον υπόχρεο διαφορά του κύριου φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

Επειδή, επιπλέον με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 70^Α, η Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. επιλαμβάνεται της διοικητικής επίλυσης των διαφορών των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τον ίδιο έλεγχο, εφόσον η διαφορά σε μία τουλάχιστον από αυτές καθιστά την Επιτροπή αρμόδια ή αποκλειστικά αρμόδια για τη διοικητική επίλυση αυτής.

Επομένως, στην προκειμένη περίπτωση, καθώς καμία από τις ως άνω τριάντα έξι παραβάσεις δεν επισύρει πρόστιμο που να υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, η επιτροπή δεν καθίστανται το αρμόδιο ή το αποκλειστικά αρμόδιο όργανο για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Επειδή, στο σώμα της απόφασης ορθώς αναγράφεται ότι:

«Κατά της παρούσης επιτρέπεται προσφυγή μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την επομένη της κοινοποίησης της, ενώπιον του αρμοδίου Διοικητικού Πρωτοδικείου. Στην προσφυγή είναι δυνατόν να περιλαμβάνεται και αίτημα Διοικητικής Επίλυσης της διαφοράς.».

Ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή ενημέρωσε πλήρως και ορθώς την προσφεύγουσα για τα ένδικα μέσα που μπορούσε να ασκήσει.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν άσκησε εμπρόθεσμη προσφυγή ενώπιον του αρμοδίου Διοικητικού Πρωτοδικείου, πλην μόνο άσκησε στις 31/10/2013 την με αριθμ. ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα, **απαραδέκτως** ασκήθηκε η ως άνω προσφυγή καθώς η Ε.Δ.Ε.Φ.Δ.Ε. ήταν αναρμόδιο όργανο για την επίλυση της διαφοράς.

Επειδή, επιπροσθέτως, όπως προκύπτει από τους ισχυρισμούς που προβάλλει η προσφεύγουσα εταιρεία στην ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα γνωρίζει ότι το πρόστιμο που της επιβλήθηκε με την προσβαλλόμενη απόφαση σωρευτικά αφορά σε τριάντα έξι 36 παραβάσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων αξίας, εκάστη των οποίων επισύρει αυτοτελές πρόστιμο.

Επειδή, τόσο στο σώμα της προσβαλλόμενης απόφασης επιβολής προστίμου όσο και στην από 04/12/2012 οικεία έκθεση έλεγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ που επισυνάπτεται αναφέρεται ότι το πρόστιμο αφορά σε τριάντα έξι (36) παραβάσεις λήψης ισάριθμων εικονικών φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα την χρήση 2008 των οποίων τα στοιχεία παρατίθενται αναλυτικά σε πίνακα (αριθμός, είδος και ημερομηνία παραστατικού, εκδότης καθαρή και συνολική καθαρή αξία).

Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα δεν μπορεί να επικαλεστεί πλάνη περί των πραγματικών γεγονότων.

Επειδή, σε σχέση με την κρίση του ελέγχου περί εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων αναφέρουμε τα παρακάτω.

Επειδή, στο άρθρο 19§4 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, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «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, 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 και 1404/2015).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ 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, εν προκειμένω, ο έλεγχος που διενεργήθηκε από τους ελεγκτές του ΣΔΟΕ Περ. Δ/σης ΑΤΤΙΚΗΣ στην προσφεύγουσα εταιρεία, έλαβε υπόψη της και τα αποτελέσματα του ελέγχου που διενήργησε η ίδια υπηρεσία στον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων του, ΑΦΜ: Από του ελέγχους που διενεργήθηκαν τόσο στην προσφεύγουσα όσο και στην ατομική επιχείρηση του του, ΑΦΜ:, προκύπτει ότι η ατομική επιχείρηση είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη και ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε. Συγκεκριμένα:

1. Ο εκδότης των εικονικών φορολογικών στοιχείων ουδέποτε άσκησε τις δηλούμενες στο μητρώο δραστηριότητες, ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στη δηλούμενη ως έδρα του ούτε εγκατέστησε εντός αυτής τον κατάλληλο εξοπλισμό (πλάστιγγα, ανυψωτικά μηχανήματα) για να μπορεί να πραγματοποιεί τον μεγάλο όγκο συναλλαγών, που περιγράφονται στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ως άνω προκύπτουν τόσο από τις διαπιστώσεις κλιμακίου ελεγκτών του ΣΔΟΕ όσο και από την υπ' αριθμ. πρωτ./9-06-11 Υπεύθυνη δήλωση του ιδιοκτήτη του ακινήτου.
2. Ο εκδότης δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών, δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, πλην της χρήσης 2006 και εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ , πλην της χρήσης 2006 – 2007. Οι εν λόγω δηλώσεις κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβείς και υποβλήθηκαν με σκοπό να προσδοθεί νομιμοφάνεια στην επιχείρηση προκειμένου να μην κινηθούν υποψίες στις φορολογικές αρχές.
3. Ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό.
4. Οι μεταφορές των πωλούμενων αγαθών δεν είναι δυνατόν να έχουν πραγματοποιηθεί με τα μεταφορικά μέσα που αναγράφονται στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία.
5. Όλα τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία φέρονται να εξοφλούνται τοις μετρητοίς προκειμένου να αποφευχθεί η καταστρατήγηση της διάταξης του άρθρου 18§2 του ΚΒΣ..
6. Έτερος ελεγχόμενος λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων του εν λόγω εκδότη αποδέχτηκε ότι ήταν εικονικά στο σύνολό τους στοιχεία και έκανε χρήση του άρθρου 12§6 του ν.3888/2010.

Επειδή, το τελικό πόρισμα της έκθεσης του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ είναι ότι η ατομική επιχείρηση του εκδότη των εν λόγω φορολογικών στοιχείων ουδέποτε απέκτησε πραγματική υπόσταση, αφού μόνο κατά φαινόμενο συστάθηκε, ουδέποτε άσκησε επαγγελματική δραστηριότητα και ο σκοπός της σύστασης της εν λόγω επιχείρησης υπήρξε αποκλειστικά και μόνο η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων με απώτερο σκοπό την ιδιοποίηση μέρους ή ολόκληρων των συναλλαγών και του αναλογούντος ΦΠΑ ο οποίος δεν αποδόθηκε στο Δημόσιο. Το γεγονός αυτό τελούσε σε γνώση των

ληπτριών επιχειρήσεων οι οποίες συμφώνησαν να αποδεχθούν τα στοιχεία αυτά με σκοπό να αποκρύψουν, μέσω των εικονικών αγορών, τα καθαρά εισοδήματά τους.

Επειδή, από τα παραπάνω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν φέρει ευθύνη απορρίπτεται ως α) **αόριστος** καθώς δεν απέδειξε ούτε στον έλεγχο ούτε με την υπό κρίση προσφυγή την καλή του πίστη αλλά τουναντίον υπέπεσε σε αντιφάσεις και β) νόμω και ουσία **αβάσιμος** δεδομένου ότι στην περίπτωση που αποδεικνύεται η ανυπαρξία της συναλλαγής στο σύνολό της, όπως στην προκείμενη περίπτωση, δεν τίθεται καν ζήτημα καλής πίστης του λήπτη των φορολογικών στοιχείων (ΣτΕ 3336/2015, 1405/2015, 4629/2014, 4473/2014, 721/2014, 4328/2013, 533/2013) .

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία προβάλλει διάφορους αόριστους και ανυπόστατους ισχυρισμούς ενώ στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρονται με σαφήνεια οι διατάξεις και πλήρως τα πραγματικά περιστατικά που στοιχειοθετούν τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04/12/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. της Περιφερειακής Διεύθυνσης και επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνίας κατάθεσης 31/10/2013 και με αριθμ. πρωτ. προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ:

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

ΚΒΣ

Διαχειριστική Περίοδος: 01/01/2008- 31/12/2008:

36 Αυτοτελείς Παραβάσεις - Πρόστιμο άρθρου 5§10β' του ν. 2523/1997

Συνολικού ποσού:

646.482,60 €

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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).