



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604526

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 28/7/2016

Αριθμός απόφασης: 2748

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 με αριθμό 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' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ2014/9-4-2014 (ΦΕΚ 975/τ.Β'/17-04-2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 5/5/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, ως συνυπόχρεου της επιχείρησης «.....», κατά της με αριθμό/ 26-11-2015 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ για τη χρήση 1999 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τη με αριθμό/ 26-11-2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ για τη χρήση 1999, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26/11/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 5/5/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τη με αριθμό/ 26-11-2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/ 26-11-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. επανάληψης διαδικασίας, κατόπιν της με αριθμό/ 12-10-2015 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε πρόστιμο στην Κοινοπραξία «.....» ποσού 228.387,36€ για λήψη 27 εικονικών τιμολογίων αξίας 183.052,15€ πλέον Φ.Π.Α. 32.938,82€, ήτοι συνολικής αξίας 215.929,93€, και 57 πλαστών και εικονικών τιμολογίων αξίας 387.916,22€ πλέον Φ.Π.Α. 69.823,01€, ήτοι συνολικής αξίας 457.741,15€. Η ανωτέρω επιχείρηση βρίσκεται σε καθεστώς λύσης και εκκαθάρισης, με εκκαθαριστή και εκπρόσωπο αυτής να έχει οριστεί στο από 1/4/2002 διαλυτικό έγγραφό της, ο κος Η εν λόγω προσαλλόμενη πράξη θυροκολλήθηκε στην οικία του διαχειριστή & εκκαθαριστή της επιχείρησης κ. στις 30/11/2015.

Η με αριθμό/ 12-10-2015 εντολή μερικού ελέγχου εκδόθηκε λόγω της ακύρωσης της με αριθμό/ 30-9-2005 απόφασης επιβολής προστίμου βάσει της με αριθμό/2014 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, λόγω μη τήρησης της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης του φορολογουμένου. Σε συνέχεια αυτής της απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, εκδόθηκε το με αριθμό/ 29-10-2015 σημείωμα διαπιστώσεων και ο με αριθμό/ 29-10-2015 προσωρινός προσδιορισμός επιβολής προστίμου, τα οποία και θυροκολλήθηκαν στις 30/10/2015 στην κατοικία του διαχειριστή και εκκαθαριστή της Κοινοπραξίας. Με την πάροδο απράκτου του χρονικού διαστήματος που αναγραφόταν στο σημείωμα διαπιστώσεων, εκδόθηκε η προαναφερθείσα Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/ 26-11-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. επανάληψης διαδικασίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσβάλλει την προαναφερθείσα οριστική πράξη επιβολής προστίμου και τη με αριθμό/ 11-3-2016 ατομική ειδοποίηση καταβολής – υπερημερίας, για τους παρακάτω λόγους:

1. Μη οριστικοποίησης νόμιμου τίτλου λόγω μη επίδοσης στον ίδιο
 2. Δεν ήταν μέλος της Κοινοπραξίας, καθώς δεν έχει υπογράψει τη δήλωση έναρξης εργασιών και τις δηλώσεις μεταβολών
 3. Μη συνδρομής στο πρόσωπό του κάποιας από τις ιδιότητες του άρθρου 50 του ν.4174/2013
 4. Μη ολοκλήρωση της φορολογικής/ ταμειακής διαδικασίας (γιατί δεν του επιδόθηκε η πράξη και δεν αναφέρει ότι είναι αλληλεγγύως υπεύθυνος ο ίδιος) – μη συμμόρφωση στην απόφαση του Δικαστηρίου
- I.B. Παραγραφή (δεν έγινε νόμιμη επίδοση της πράξης εντός 1 έτους από την κοινοποίηση της απόφασης του Δικαστηρίου)

- Β. Η αρχική απόφαση επιβολής προστίμου με αριθμό/2005 και η αρχική έκθεση ελέγχου είχαν νομικές πλημμέλειες
- Γ. Η Δ.Ο.Υ. του επέβαλε ενιαίο πρόστιμο για κάθε παράβαση λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, ενώ θα έπρεπε να υπάρχει άλλο πρόστιμο για την λήψη του κάθε στοιχείου και άλλου για την καταχώρηση στα βιβλία της Κοινοπραξίας
- Δ. Η αρχική πράξη επιβολής προστίμου έχει νομικές πλημμέλειες (εκδόθηκε 2 έτη μετά την εντολή ελέγχου και φέρει ημερομηνία προγενέστερη από την ημερομηνία της εντολής ελέγχου)
- Ε. Η έκθεση κατάσχεσης έχει νομικές πλημμέλειες (δεν αναφέρεται η ημερομηνία της εντολής ελέγχου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δεν αναφέρει ημερομηνία θεώρησης, δεν αποδεικνύεται ότι στις 20:30 που αναφέρεται ότι πραγματοποιήθηκε η κατάσχεση λειτουργούσε το λογιστήριο της Κοινοπραξίας, δεν υπάρχει ειδική αιτιολογία γιατί έπρεπε να πραγματοποιηθεί κατάσχεση, η έκθεση κατάσχεσης είναι αόριστη, δεν αναφέρονται τα στοιχεία αυτού που παρέλαβε την έκθεση από την Κοινοπραξία, κατασχέθηκαν μόνο στοιχεία και όχι και βιβλία)
- ΣΤ. Η έκθεση ελέγχου δεν έχει σαφή και αναλυτική αιτιολογία
- ΙΙ.Α. Η έκθεση ελέγχου είναι αόριστη
- ΙΙ.Β. Δεν αποδεικνύεται η συμμετοχή της Κοινοπραξίας σε παράνομες δοσολοφίες
- ΙΙ.Γ. Η Κοινοπραξία τελούσε σε καλή πίστη

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1002/31-12-2013, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 46 του ν.4223/2013: *«Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. ...»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4174/2013: *«3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:*

α) ...

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση

παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 55 «Θυροκόλληση» του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 6 του ν.3659/2008: «1. Η επίδοση γίνεται με Θυροκόλληση : α) αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ...»

Επειδή, σύμφωνα με το από 1/4/2002 ιδιωτικό συμφωνητικό λύσης και εκκαθάρισης της κοινοπραξίας, το οποίο κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. με αριθμό κατάθεσης/ 4-4-2002: «2. Καθήκοντα εκκαθαριστού αναλαμβάνει ο εκ των συμβαλλομένων 3. Ο εκκαθαριστής ως Διαχειριστής και Εκπρόσωπος της ως άνω Κοινοπραξίας, διορισθείς με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο, αναλαμβάνει ατομικώς και προσωπικώς την ευθύνη και την υποχρέωση να εκκαθαρίσει πλήρως την Κοινοπραξία. 4. Κάθε ευθύνη, υποχρέωση, οικονομική απαίτηση, δαπάνη, έξοδο και βάρος που τυχόν εκκρεμούν και ενδεχομένως προκύψουν εναντίον της Κοιν/ξίας, από και προς κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου και δημοσίου δικαίου, τα αναλαμβάνει ατομικώς και προσωπικώς ο εκκαθαριστής για λογαριασμό της Κ/ξίας. Όπως, ενδεικτικώς και όχι περιοριστικώς, από και προς τον Κύριο του Έργου, το ΤΣΜΕΔΕ, το ΙΚΑ, το Δημόσιο, τους Δημ. Οργανισμούς, τους ΟΤΑ, τα διάφορα Ασφαλιστικά Ταμεία, τις Τράπεζες, ...». Το εν λόγω συμφωνητικό συνυπογράφουν ο προσφεύγων και ο κ.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, στις 30/10/2015 θυροκολλήθηκαν στην κατοικία του διαχειριστή και εκκαθαριστή της επιχείρησης «.....» το σημείωμα διαπιστώσεων και ο προσωρινός προσδιορισμός επιβολής προστίμου και στις 30/11/2015 θυροκολλήθηκε στην ίδια διεύθυνση η οριστική πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η πράξη επιβολής προστίμου κοινοποιήθηκε ορθά από τη Δ.Ο.Υ. και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή, ο προσφεύγων τουλάχιστον έλαβε γνώση την 18/3/2016, οπότε και του επιδόθηκε από τα ΕΛΤΑ Γλυφάδας (με συστημένη επιστολή) η με αριθμό πρωτοκόλλου/ 11-3-2016 ατομική ειδοποίηση χρεών που αφορούσε ληξιπρόθεσμη οφειλή από το επίμαχο πρόστιμο Κ.Β.Σ., όπως άλλωστε και ο ίδιος ισχυρίζεται στην ενδικοφανή προσφυγή του.

Επειδή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε **εκπρόθεσμα** την 5/5/2016, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης και την παραλαβή της ατομικής ειδοποίησης χρεών.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη λόγω εκπροθέσμου.

Α. Όσον αφορά στο ισχυρισμό ότι δεν είναι ο ίδιος υπεύθυνος, διότι δεν έχει υπογράψει το συστατικό και διαλυτικό έγγραφο της Κοινοπραξίας, ούτε και τις δηλώσεις μεταβολών αυτής

Επειδή, στο προσκομισθέν από 14/4/1995 ιδιωτικό συμφωνητικό σύστασης της Κοινοπραξίας, το οποίο κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., αναφέρεται ότι ήταν παρόντες και συμφώνησαν οι κ.κ. και για τη σύσταση της Κοινοπραξίας.

Επειδή, στο από 1/4/2002 ιδιωτικό συμφωνητικό λύσης και εκκαθάρισης της κοινοπραξίας, το οποίο κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ., συνυπογράφουν ο προσφεύγων και ο κ.

Επειδή, στα προσκομισθέντα ιδιωτικά συμφωνητικά λύσης και εκκαθάρισης της κοινοπραξίας που κατατέθηκαν στη Δ.Ο.Υ. με αριθμό,,,,/ 3-4-2002 συνυπογράφει ο προσφεύγων για τη λύση της κοινοπραξίας για καθένα από τα αναληφθέντα έργα (που κατατέθηκαν με τις με αριθμό/ 16-6-1998,/ 25-6-1998 και/ 3-8-1998 προσκομισθείσες δηλώσεις μεταβολών που έχουν κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.).

Επειδή, σε όλες τις δηλώσεις μεταβολών υπάρχει η σφραγίδα της κοινοπραξίας.

Επειδή στις απόψεις της Δ.Ο.Υ. επισυνάπτεται η με αριθμό/ 9-12-1998 Πράξη Διορισμού Κοινού Εκπροσώπου και Αναπληρωτού, σύμφωνα με την οποία: *«... οι εμφανισθέντες είναι μόνα και αποκλειστικά μέλη της παραπάνω κοινοπραξίας, και ότι ως μέλη της ανωτέρω κοινοπραξίας, ... διορίζουν κοινούς εκπροσώπους τους: 1. Τον του και της και αναπληρωτή αυτού τον, οι οποίοι ενεργούν αυτοτελώς και χωριστά ο καθένας τους υπογράφοντας κάτω από την επωνυμία της κοινοπραξίας, στους οποίους δίδουν την ειδική εντολή και πληρεξουσιότητα να εκπροσωπούν αυτοτελώς και χωριστά ο καθένας τους την Κοινοπραξία ...»*

Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη ευθύνης του λόγω μη υπογραφής από τον ίδιο των προαναφερθέντων εγγράφων και των τιμολογίων είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Β. Όσον αφορά στον ισχυρισμό περί μη συνδρομής στο όνομα του προσφεύγοντα κάποιας από τις ιδιότητες του άρθρου 50 του ν.4174/2013

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 «Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς» του ν.2523/1997: *«4.Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικά για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας. Εξαιρετικά αρμοδιότητα για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς των προστίμων του άρθρου 5 (Κ.Β.Σ.) έχει σε κάθε περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ανεξαρτήτως του χρόνου τέλεσης της παράβασης. Ειδικά, για τη βεβαίωση και καταβολή των προστίμων, που προβλέπονται από το*

άρθρο 8 και για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων που προβλέπονται από το άρθρο 5, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν. 2238/1994. Για τα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 115 «Ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα» του ν.2238/1994, όπως ίσχυε για τη συγκεκριμένη χρήση:

«2.Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101 , ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 «Παρακράτηση, απόδοση και βεβαίωση φόρων» του ν.1882/1990: «10. Για τις κοινοπραξίες, τις κοινωνίες και τις αστικές εταιρείες, που ασκούν επιχείρηση, οι οφειλές κύριες και πρόσθετες, από φόρους, τέλη, εισφορές και από πρόστιμα για φορολογικές παραβάσεις γενικά που αφορούν αυτές βεβαιώνονται στο όνομά τους, η ευθύνη όμως για την καταβολή των οφειλών αυτών βαρύνει αλληλεγγύως και σε ολόκληρο καθένα από τα μέλη τους». Ερμηνευτική της συγκεκριμένης διάταξης είναι και η ΠΟΛ.1269/ 25-10-1995, με την οποία κοινοποιήθηκε η με αριθμό 547/1995 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ..

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, ο προσφεύγων είναι αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο με την κοινοπραξία και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Γ. Όσον αφορά στον ισχυρισμό περί μη ολοκλήρωσης της διαδικασίας και της μη συμμόρφωσης σε απόφαση δικαστηρίου

Επειδή η προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου ορθά κοινοποιήθηκε στην κατοικία του νόμιμου εκπροσώπου και εκκαθαριστή της κοινοπραξίας, όπως προαναφέρθηκε.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 47 «Ατομική ειδοποίηση καταβολής οφειλής/υπερήμερίας» του ν.4174/2013: «3. Στην ατομική ειδοποίηση αναφέρονται:

α) το ονοματεπώνυμο ή επωνυμία και τα στοιχεία του φορολογουμένου,

β) ο Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, εφόσον έχει εκδοθεί,

γ) η ημερομηνία έκδοσης της ατομικής ειδοποίησης καθώς και παραπομπές στους αντίστοιχους εκτελεστούς τίτλους, συμπεριλαμβανομένων σχετικών προθεσμιών, ημερομηνιών καταβολής και αριθμού δόσεων,

δ) το είδος και το ποσό των οφειλόμενων φόρων, των τόκων, των προστίμων και η φορολογική περίοδος ή περίοδοι ή οι φορολογικές υποθέσεις που αφορούν αυτά, με εξαίρεση αυτά για τα οποία ισχύει νόμιμη ή δικαστική αναστολή πληρωμής,

ε) η εντολή καταβολής των ποσών αυτών,

στ) ο τρόπος πληρωμής των ανωτέρω,

ζ) ο όρος ότι οι τόκοι συνεχίζουν να υπολογίζονται μέχρι την τελική εξόφληση της οφειλής,

η) ο όρος ότι εφόσον ο φορολογούμενος δεν προβεί σε εξόφληση εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε διαδικασία αναγκαστικής είσπραξης των ποσών που αναφέρονται σε αυτή, εκτός εάν ο φορολογούμενος υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών εντός τριάντα (30) ημερών σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 43 του Κώδικα.»

Επειδή ορθά επιδόθηκε στις 18/3/2016 στον προσφεύγοντα η με αριθμό/ 11-3-2016 **Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής – Υπερημερίας** στην οποία αναφέρονται όλα τα στοιχεία που ορίζουν οι προαναφερθείσες διατάξεις, ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο για τα χρέη που ρητά αναφέρονται στο σώμα της, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος και απορριπτός.

Επειδή η προσβαλλόμενη με αριθμό/ 26-11-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/ 26-11-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. επανάληψης διαδικασίας, κατόπιν της με αριθμό/ 12-10-2015 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών. Η με αριθμό/ 12-10-2015 εντολή μερικού ελέγχου εκδόθηκε λόγω της ακύρωσης της με αριθμό/ 30-9-2005 απόφασης επιβολής προστίμου βάσει της με αριθμό/2014 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου, λόγω μη τήρησης της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης του φορολογουμένου. Σε συνέχεια αυτής της απόφασης του Διοικητικού Εφετείου, εκδόθηκε το με αριθμό/ 29-10-2015 σημείωμα διαπιστώσεων και ο με αριθμό/ 29-10-2015 προσωρινός προσδιορισμός επιβολής προστίμου, τα οποία και θυροκολλήθηκαν στις 30/10/2015 στην κατοικία του διαχειριστή και εκκαθαριστή της Κοινοπραξίας. Με την πάροδο απράκτου του χρονικού διαστήματος που αναγραφόταν στο σημείωμα διαπιστώσεων, εκδόθηκε η προαναφερθείσα Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/ 26-11-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. επανάληψης διαδικασίας.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα παραπάνω, η αρχικά εκδοθείσα με αριθμό/ 30-9-2005 απόφαση επιβολής προστίμου ακυρώθηκε δυνάμει της με αριθμό/2014 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου και εκδόθηκε η με αριθμό/ 12-10-2015 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών. Για την έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης με αριθμό/ 26-11-2015 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ακολουθήθηκε ορθά η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ν.4174/2013 διαδικασία και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Δ. Όσον αφορά στην παραγραφή

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του

δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994: «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, σύμφωνα με το άρθρο 9 «Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς» του ν.2523/1997: «4. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικό για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας. ... Ειδικά, για τη βεβαίωση και καταβολή των προστίμων, που προβλέπονται από το άρθρο 8 και για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων που προβλέπονται από το άρθρα 5, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν. 2238/1994. Για τα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή η απόφαση του Διοικητικού Εφετείου επιδόθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις 3/12/2014 και η οριστική πράξη επιβολής προστίμου κοινοποιήθηκε στις 30/11/2015, ο περί παραγραφής ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Ε. Όσον αφορά στις νομικές πλημμέλειες και τις ημερομηνίες της αρχικής Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. και της αρχικής έκθεσης ελέγχου

Επειδή η με αριθμό/ 30-9-2005 αρχική Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. και η οικεία αρχική έκθεση ελέγχου έχουν ακυρωθεί, κατόπιν της με αριθμό/2014 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου και έχουν αντικατασταθεί από τις ορθά εκδοθείσες και κοινοποιηθείσες: α) με αριθμό/ 26-11-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου και β) με αριθμό/ 26-11-2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. επανάληψης διαδικασίας.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί νομικής πλημμέλειας της αρχικής Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. και της οικείας έκθεσης ελέγχου προβάλλεται αλυσιτελώς.

ΣΤ. Όσον αφορά στην επιμέτρηση του προστίμου

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.4337/2015: «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.»

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις αποδεικνύεται ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ορθά υπολόγισε και καταλόγισε πρόστιμο για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 194.557.475 δρχ ή 570.968,37€ πλέον Φ.Π.Α. 102.761,83€, συνολικού ποσού 570.968,37€ Χ 40% = 228.387,36€, ο εκ του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Ζ. Όσον αφορά στην έκθεση κατάσχεσης

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 «Δικαιώματα του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας» του ΠΔ186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ίσχυε το έτος 2003 (που πραγματοποιήθηκε η κατάσχεση):

«1.Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου. Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., προκειμένου για βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας, μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής. ...

3.Αν κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων που σχετίζονται με τον έλεγχο, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί τον φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής. Για τις κατασχέσεις της

παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της επομένης παραγράφου.

4.Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο αρμόδιος Επιθεωρητής, στις περιπτώσεις που υπάρχουν βάσιμες υπόνοιες ότι στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα οποιουδήποτε άλλου υπόχρεου αποκρύπτονται βιβλία, έγγραφα, εμπορεύματα ή άλλα στοιχεία, τα οποία ασκούν επιρροή στον ακριβή προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, μπορεί, με έγγραφο του να ζητήσει από τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών και αν δεν υπάρχει αυτός από τον Ειρηνοδίκη της περιφέρειας, που υπάγεται η επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή το κατάστημα άλλου υπόχρεου, τη συνδρομή ανακριτικού υπαλλήλου για την έρευνα προς ανεύρεση των βιβλίων ή εγγράφων ή εμπορευμάτων ή άλλων στοιχείων, με τη σύμπραξη φοροτεχνικών υπαλλήλων, που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή τον αρμόδιο Επιθεωρητή. Η έρευνα ενεργείται σε οποιαδήποτε για τον υπόχρεο εργάσιμη ώρα. Τα βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία που βρίσκονται, κατάσχονται και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα φυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής. Για την έρευνα και την κατάσχεση συντάσσεται έκθεση, η οποία υπογράφεται από αυτούς που ενεργούν την κατάσχεση και τον επιτηδευματία ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια του ελέγχου εταίρο ή μέλος ή συγγενικό προς τους ανωτέρω πρόσωπο ή πρόσωπο που μετέχει στη διοίκηση ή διαχείριση ή υπάλληλο ή λογιστή της επιχείρησης. Αντίγραφο της έκθεσης παραδίδει στον υπόχρεο ή στον παριστάμενο, κατά τις διακρίσεις του προηγούμενου εδαφίου, πρόσωπο. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω να υπογράψουν, εφαρμόζονται οι σχετικές με τις κοινοποιήσεις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Ο ελεγχόμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών εγγράφων, με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν, με την προϋπόθεση ότι στην έκθεση ελέγχου, που επισυνάπτεται στην απόφαση επιβολής προστίμου σε βάρος του τρίτου, επισυνάπτεται αντίγραφο της σχετικής έκθεσης κατάσχεσης ή απόσπασμα αυτής.»

Επειδή η έκθεση κατάσχεσης φέρει όλα τα στοιχεία που αναγράφονται στις ανωτέρω διατάξεις (και τις σχετικές Αποφάσεις του ΣΤΕ, όπως οι με αριθμό 1066/2005, 1283/2011) και πραγματοποιήθηκε με τη διαδικασία που ορίζεται σε αυτές, ο εκ του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Η. Όσον αφορά στην ελλιπή αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου και την καλή πίστη της κοινοπραξίας

Επειδή, σύμφωνα με το ν.2523/1997, όπως ίσχυε για τη συγκεκριμένη χρήση: «4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 την έναρξη του επιτηδεύματος 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 506/2012 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «*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 ... τα στοιχεία αστυνομικής ταυτότητας που χρησιμοποίησε ο φερόμενος ως εκδότης των ένδικων φορολογικών στοιχείων, , ήταν πλαστά, με συνέπεια να πρόκειται για ανύπαρκτο πρόσωπο, πίσω απ' το οποίο υποκρύπτεται άλλο άτομο, άγνωστο, γεγονός που επιβεβαιωνόταν τόσο από τις μαρτυρίες του υιού του εκμισθωτή και συνοίκων του ακινήτου που είχε αυτός δηλώσει ως επαγγελματική έδρα ότι ο ποτέ δεν εγκαταστάθηκε στην επαγγελματική του έδρα, όσο και από βεβαίωση της φορολογικής αρχής περί μη υποβολής οιασδήποτε δήλωσης φόρου, απ' τα οποία, κατά τα προβαλλόμενα, συναγόταν η ανυπαρξία του προσώπου του φερόμενου ως εκδότη των εν λόγω φορολογικών στοιχείων».*

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «*η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης».* Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, 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 1313/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, 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 ή δελτίου αποστολής 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 ή δελτίου αποστολής είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).»

Επειδή, αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως από την «.....», όπως προκύπτει από τη με αριθμό/ 26-11-2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. – επανάληψη διαδικασίας, δεν είχε ουδεμία δραστηριότητα και από τον Απρίλιο του 1999 και ένθεν δεν είχε ούτε χώρο για τα γραφεία της, οπότε δεν είχε τη δυνατότητα να πωλήσει τα υλικά και να εκδώσει τα σχετικά τιμολόγια το Μάιο και τον Ιούνιο του 1999, όπως ρητά αναφέρεται και στις σελ.6-11 της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, αναφορικά με το φορολογικό στοιχείο εκδόσεως από την «.....», όπως προκύπτει από την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου, δεν είχε ουδεμία δραστηριότητα τουλάχιστον από το Μάιο του 1999 και ένθεν και δεν διέθετε ουδεμία υλικοτεχνική υποδομή, οπότε δεν είχε τη

δυνατότητα να πωλήσει τα υλικά και να εκδώσει το σχετικό τιμολόγιο τον Οκτώβριο του 1999, όπως ρητά αναφέρεται και στις σελ.11-14 της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως από την «.....», όπως προκύπτει από την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου, δεν είχε ουδεμία δραστηριότητα τουλάχιστον από το καλοκαίρι του 1998 και ένθεν και δεν είχε ούτε χώρο μισθωμένο ή ιδιόκτητο, οπότε δεν είχε τη δυνατότητα να πωλήσει τα υλικά και να εκδώσει τα σχετικά τιμολόγια τον Ιούνιο του 1999, όπως ρητά αναφέρεται και στις σελ.14-18 της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως από την «.....», όπως προκύπτει από την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου, δεν είχε ουδεμία δραστηριότητα τουλάχιστον από τον Ιούλιο του 1998 και ένθεν και οι ποσότητες που αναφέρονται στα τιμολόγια δεν θα μπορούσαν να μεταφερθούν από οιοδήποτε όχημα, οπότε δεν είχε τη δυνατότητα να πωλήσει τα υλικά και να εκδώσει τα σχετικά τιμολόγια το Φεβρουάριο και το Μάρτιο του 1999, όπως ρητά αναφέρεται και στις σελ.18-22 της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως από την «.....», όπως προκύπτει από την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου, δεν είχε ουδεμία δραστηριότητα τουλάχιστον από τον Ιανουάριο του 1999 και ένθεν και οι ποσότητες που αναφέρονται στα τιμολόγια δεν επαληθεύονται από κανένα στοιχείο και δεν αναγράφεται αριθμός οχήματος, οπότε δεν είχε τη δυνατότητα να πωλήσει τα υλικά και να εκδώσει τα σχετικά τιμολόγια τον Οκτώβριο του 1999, όπως ρητά αναφέρεται και στις σελ.22-25 της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως από την «.....», όπως προκύπτει από την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου, δεν είχε ουδεμία δραστηριότητα τουλάχιστον από το Σεπτέμβριο του 1997 και ένθεν και στο χώρο της επιχείρησης δεν τοποθετήθηκε ποτέ εμπόρευμα ή εξοπλισμός, οπότε δεν είχε τη δυνατότητα να πωλήσει τα υλικά και να εκδώσει τα σχετικά τιμολόγια την περίοδο Ιανουάριος – Μάρτιος του 1999, όπως ρητά αναφέρεται και στις σελ.25-29 της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως από την «.....», όπως προκύπτει από την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου, δεν είχε ουδεμία δραστηριότητα τουλάχιστον από τον Ιούλιο του 1999 και δεν δραστηριοποιούνταν σε σχετικό με την κοινοπραξία κλάδο, οπότε δεν είχε τη δυνατότητα να πωλήσει τα υλικά και να εκδώσει τα σχετικά τιμολόγια την περίοδο Σεπτέμβριος – Οκτώβριος του 1999, όπως ρητά αναφέρεται και στις σελ.29-33 της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή στη με αριθμό/ 26-11-2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. – επανάληψη διαδικασίας, η οποία κοινοποιήθηκε στο νόμιμο εκπρόσωπο της κοινοπραξίας στις 30/11/2015 μαζί με τη με αριθμό/ 26-11-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου, αναφέρονται αναλυτικά όλη η αλληλογραφία και τα στοιχεία που προκύπτουν από αυτή, τα οποία και καταδεικνύουν την εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί ελλιπούς αιτιολογίας είναι αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 5-5-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**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.2717/1999).