



**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, 11/07/2016

Αριθμός απόφασης: 2545

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στη, κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθρ. 7 ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 - 31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθρ. 7 ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 - 31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθρ. 7 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 - 31/12/2005, πρόστιμο ποσού 6.065,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 7§3 του ν.4337/2015 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 18§2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του ν. 2523/1997. Η παράβαση αφορά σε λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία :

- ενός (1) εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου – Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών, και συγκεκριμένα του υπ'αριθμ. Τ.Π.Υ. συνολικής καθαρής αξίας 60.650,00 € πλέον Φ.Π.Α. 11.523,50 €, έκδοσης της εταιρείας «.....», ΑΦΜ

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου που αναφέρονται στην από έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ.

Αφορμή για τη διενέργεια του επανελέγχου στην προσφεύγουσα εταιρεία υπήρξαν τα με αριθμ. πρωτ. και δελτία πληροφοριών του ΣΔΟΕ (αριθμ. πρωτοκόλλου Δ.Ο.Υ. και αντίστοιχα), με τα οποία διαβιβάστηκαν οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ και

Σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ και την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. των ελεγκτών του ΣΔΟΕ και, προέκυψε ότι η ελεγχόμενη εταιρεία «.....», ΑΦΜ, εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές κατά την έννοια της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν 2523/1997, στις χρήσεις 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009. Μεταξύ των πελατών της εν λόγω εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 περιλαμβάνεται και η προσφεύγουσα.

Σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ και τη σχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ και, προέκυψε ότι η ελεγχόμενη εταιρεία «.....», ΑΦΜ, εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές κατά την έννοια της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν 2523/1997, στις χρήσεις 2005 και 2006. Μεταξύ των πελατών της εν λόγω εταιρείας για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2005 και 01/01-31/12/2006 περιλαμβάνεται και η προσφεύγουσα.

Κατόπιν των ως άνω Πληροφοριακών Δελτίων εκδόθηκε η υπ' αριθμ. εντολή μερικού ελέγχου (επανελέγχου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005 - 31/12/2005 και 01/01/2006 - 31/12/2006.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης, ισχυριζόμενη :

- 1) Ο αντίθετος στο Νόμο και το Σύνταγμα ενδικοφανής χαρακτήρας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.
- 2) Η ανυπαρξία της παράβασης.

3) Το νόμω αβάσιμο της βεβαίωσης του υπό κρίση καταλογισμού. Το ανατιολόγητο και ουσία αβάσιμο των διαπιστώσεων του φορολογικού ελέγχου. Εσφαλμένος και πλημμελής ο προσδιορισμός αντικειμένου του υπό κρίση καταλογισμού σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας :

3α) ο νομοθετικός ορισμός της εικονικότητας και ο αληθής και πραγματικός χαρακτήρας της υπό κρίση συναλλαγής,

3β) η κατά καλή τη πίστει λήψη και καθόλα νόμιμη φορολογική μεταχείριση των κρινόμενων φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα εταιρεία και η ανυπαρξία πρόθεσης από την πλευρά της για φοροαποφυγή, δεδομένου ότι όλοι οι αναλογούντες φόροι των κρινόμενων συναλλαγών που τη βαρύνουν έχουν καταβληθεί νόμιμα, εγκαίρως και πλήρως στο ελληνικό δημόσιο και

3γ) η συνταγματική υποχρέωση της φορολογικής διοίκησης για εξατομικευμένη αιτιολογία της καταλογιστικής του προστίμου πράξης. Ο νόμω και ουσία αβάσιμος και ανατιολόγητος χαρακτηρισμός των υπό κρίση συναλλαγών ως δήθεν εικονικών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18§2 του ν.186/1992 :

«2. Κάθε έγγραφη στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να **στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού** ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή στην παράγραφο 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ (π.δ. 186/92) ορίζεται ότι :

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή σύμφωνα με άρθρο 19 παρ.4 του Ν.2523/97 :

«4. Εικονικά 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 την 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, όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ., που αποτελεί την νόμιμη αιτιολογία της υπ' αριθμ. προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Επιβολής

Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ., η κρίση περί της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, προήλθε κατόπιν του συνόλου των διαπιστώσεων, τόσο του διενεργηθέντος ελέγχου από το ΣΔΟΕ στην εκδότρια αυτών εταιρεία (όπως αυτές αναγράφονται στην έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ που διαβιβάστηκε με το με αριθμ. πρωτ. δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ και αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της ως άνω από έκθεσης ελέγχου), όσο και του συνόλου των διαπιστώσεων ελέγχου που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. στην προσφεύγουσα – λήπτρια εταιρεία.

Συγκεκριμένα, στις σελ. 11-12 στο Κεφάλαιο 4 «ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της από έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ., λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η εταιρεία «.....», ΑΦΜ, **εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία.**

Στο με αριθμ. πρωτ. Πληροφοριακό Δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. και συγκεκριμένα :

- στη σελ. 7 της σχετικής έκθεσης ελέγχου των ελεγκτών του ΣΔΟΕ με ελεγχόμενη την εταιρεία «.....» ρητά αναγράφεται ότι :
«....Από τα μέχρι τώρα στοιχεία που μας διαβίβασαν οι τράπεζες προκύπτει ότι η ελεγχόμενη, όπως και όλες οι συναφείς επιχειρήσεις του κυκλώματος, προκειμένου να παρουσιάσει τις συναλλαγές της ως πραγματικές, προσπαθεί να δημιουργήσει μόνη της εικονικά αποδεικτικά τραπεζικά στοιχεία, καταθέτοντας η ίδια στους τραπεζικούς της λογαριασμούς χρήματα, για τα οποία ταυτόχρονα προβαίνει στην ανάληψή τους ή τη μεταφορά τους στο λογαριασμό της»....»
- στις σελ. 7 και 8 και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο «ΠΕΡΑΙΤΕΡΩ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της σχετικής έκθεσης ελέγχου των ελεγκτών του ΣΔΟΕ με ελεγχόμενη την εταιρεία «.....» αναγράφεται ότι :
«Α) 1. Στις με το με αρ. πρωτ..... έγγραφό μας, ζητήσαμε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., πληροφορίες για την επιχείρηση, με ΑΦΜ

2. Η Δ.Ο.Υ. με το με αριθμό πρωτ. έγγραφό της μας γνώρισε ότι παρά τις επανειλημμένες προσπάθειες που έγιναν από την υπηρεσία, δεν κατέστη δυνατόν να ανευρεθεί η ελεγχόμενη επιχείρηση και για τον λόγο αυτόν έχουν καταλογισθεί σχετικές παραβάσεις για την μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων και έχουν επιβληθεί τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. πρόστιμα.

Από έρευνα που έγινε στο υποσύστημα TAXIS της Γ.Γ. Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών που υπάρχει στην υπηρεσία μας, διαπιστώθηκαν τα εξής :

Η εν λόγω επιχ/ση : α) δεν έχει υποβάλει καμία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, β) δεν έχει υποβάλει εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α., όσον αφορά δε τις περιοδικές δηλώσεις δεν έχει υποβάλει καμία δήλωση για το έτος 2005 και μία δήλωση για το έτος 2006 (1^ο μήνα), με αξία εκροών 169.530,00 € με χρεωστικό ποσό 56,33 €, γ) δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του ΠΔ 186/1992 και ισοζύγιο της παρ. 7 του άρθρου 20 του ΠΔ 186/1992 για κανένα έτος μέχρι σήμερα και δ) δεν έχει υποβάλει δήλωση μεταβολής ή διακοπής εργασιών.

Από τα παραπάνω αναφερθέντα, είναι προφανές και πέρα από κάθε αμφισβήτηση, ότι τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει η επιχείρηση, είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ, αφού οι συναλλαγές που περιγράφονται σε αυτά δεν πραγματοποιήθηκαν ποτέ. Στην πραγματικότητα, από την παραπάνω αναφερόμενη εκδότρια, δεν πωλούνται εμπορεύματα ή υπηρεσίες, εκδίδονται μόνον φορολογικά στοιχεία, με απώτερο σκοπό, αφ'ενός μεν την ιδιοποίηση από την ίδια του αναλογούντος Φ.Π.Α., αφ'ετέρου δε με σκοπό οι λήπτριες

επιχειρήσεις να εμφανίζουν στα φορολογικά τους βιβλία αυξημένες δαπάνες (με παράλληλη έκπτωση του ποσού του Φ.Π.Α. των εικονικών αυτών στοιχείων, από τον Φ.Π.Α. που έπρεπε να αποδώσει στο Δημόσιο)....»

- στη σελ. 9 και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο «ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ» της σχετικής έκθεσης ελέγχου των ελεγκτών του ΣΔΟΕ με ελεγχόμενη την εταιρεία «.....» αναγράφεται ότι :

«Σύμφωνα με το συγκεντρωθέν από την Ασφάλεια προανακριτικό υλικό, ομάδα ατόμων, κυρίως Κυπρίων υπηκόων, ιδρύοντας εταιρείες-φαντάσματα και εκδίδοντας εικονικά φορολογικά στοιχεία, συμμετείχαν σε έκνομες ενέργειες όπως λαθρεμπορία πολύτιμων μετάλλων, τροφοδότηση άλλων επιχειρήσεων με **εικονικά τιμολόγια**, ιδιοποίηση Φ.Π.Α. κλπ.

Από την έρευνα της Ασφάλειας διαπιστώθηκε, ότι οι εταιρείες που ίδρυσαν :

α) Υφίστανται, ως προς τη συγκρότηση και σύστασή τους.

β) Άλλες είναι ανύπαρκτες στις διευθύνσεις, που εμφανίζονται ότι εδρεύουν.

γ) Άλλες είναι υπαρκτές αλλά ανενεργές και υφίστανται στις διευθύνσεις, που εμφανίζονται ότι εδρεύουν, πλην όμως χωρίς καμία δραστηριότητα, παρά μόνο, ως ενοικιαζόμενα ακίνητα στα οποία στεγάζονται, τα οποία είναι κενά, χωρίς εμπορεύματα (τα παραπάνω διαπίστωσε και η Υπηρεσία μας από ελέγχους που διενήργησε τα τελευταία χρόνια). Στις «εταιρείες» αυτές προσέρχονταν κατά καιρούς διάφορα άτομα, τα οποία παραλάμβαναν μόνο την αλληλογραφία και αποχωρούσαν.

δ) Κοινό χαρακτηριστικό των εταιρειών αυτών είναι ότι χρησιμοποιούν ίδιες σταθερές και κινητές τηλεφωνικές γραμμές, οι περισσότερες των οποίων εκτρέπονται σε τηλεφωνικές γραμμές οι οποίες φέρονται ως τηλέφωνα επικοινωνίας κάποιων εκ των «εταιρειών» αυτών. Εξ αυτού συνάγεται ότι η λειτουργία των επιχειρήσεων αυτών, πραγματοποιείτο μέσω τηλεφώνων και όχι από τις δηλωθείσες έδρες τους, φαινόμενο που υφίσταται σε παρόμοιες υποθέσεις φοροδιαφυγής (τύπου CAROUSEL).

Το συγκεκριμένο κύκλωμα Κυπρίων υπηκόων έχει απασχολήσει από χρόνια την Υπηρεσία μας, μέσω εταιρειών που ίδρυε, είτε με την έκδοση εικονικών τιμολογίων, είτε με την συμμετοχή του σε λαθρεμπορία χρυσού, αργυρού και πολύτιμων μετάλλων....».

- στη σελ. 12 και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο «ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ» της σχετικής έκθεσης ελέγχου των ελεγκτών του ΣΔΟΕ με ελεγχόμενη την εταιρεία «.....» αναγράφεται ότι :

Σύμφωνα με τα όσα αναφέρθηκαν οι παρακάτω αναφερόμενοι :

1., ΑΔΤ/.....

2. – – – – Α.Δ.Τ.

3., γεν. την, στα, κάτοχος του υπ'αριθμ. Δελτίου Κυπριακής ταυτότητας, εκδόσεως την : διακινούσαν έγγραφα, σφραγίδες, πιστωτικές κάρτες κ.τ.λ. πολλών (εκατόν εξήντα) επιχειρήσεων και προσώπων, μεταξύ των οποίων και της ελεγχόμενης,,, Α.Φ.Μ., αρμοδιότητος της Δ.Ο.Υ.

Αυτό προέκυψε από το γεγονός ότι βρέθηκαν στην κατοχή των τριών προαναφερθέντων προσώπων κατά τον έλεγχο της Ασφάλειας το έτος 2006.

Επίσης ο ή, ερωτηθείς σχετικά με τις εταιρείες που αναφέρονται στα κατασχεθέντα έγγραφα, κατέθεσε ότι δεν γνωρίζει τον αριθμό και τις επωνυμίες αυτών, ωστόσο όμως γνωρίζει ότι ουδέποτε λειτούργησαν. Σε φωτογραφίες που του επιδείχθηκαν, αναγνώρισε με απόλυτη βεβαιότητα στο πρόσωπο του, το άτομο που από κοινού με τον του

πρότειναν, έναντι μηνιαίας αμοιβής 1.500 €, να συμμετάσχει στη συγκρότηση εταιρειών, για τον ως άνω σκοπό, άλλοτε ως διαχειριστής και άλλοτε ως εταίρος αυτών.

Επίσης η επιχείρηση, ουσιαστικά δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ, ούτε βρέθηκε, όπως προκύπτει από την επισυναπτόμενη πορισματική αναφορά.

Από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος, καθώς και τα όσα ετέθησαν υπόψη του κατά τη διαδικασία της αναζήτησης των στοιχείων της υπόθεσης, οδηγούν στο συμπέρασμα ότι η επιχείρηση εκδίδει **ΕΙΚΟΝΙΚΑ** τιμολόγια για συναλλαγές οι οποίες: είτε δεν πραγματοποιήθηκαν, είτε πραγματοποιήθηκαν από διαφορετικά πρόσωπα, με σκοπό να διευκολύνει τις λήπτριες επιχειρήσεις ώστε να εμφανίζουν αυξημένες δαπάνες, με συνέπεια την μείωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.».

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Στην προκειμένη περίπτωση από τη σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής προκύπτει με σαφήνεια και πληρότητα ότι ο εκδότης του επίμαχου φορολογικού στοιχείου ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτος και δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο 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).

Άλλωστε, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 17 και 18) επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις η φορολογική αρχή έκρινε ότι τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας «.....» είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, οι δε επίμαχες συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν από διαφορετικό πρόσωπο από αυτό του εκδότη του φορολογικού στοιχείου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την προσβαλλόμενη πράξη :

Κ.Β.Σ.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2005

Πρόστιμο άρθρ. 7 ν.4337/2015 : 6.065,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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).