



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 17/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1806

**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. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 18/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-01-2016 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΔΗΜΟΥ ΧΑΛΚΙΔΕΩΝ, κατά της υπ' αριθμ. /24-11-2015 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ άρθρων 5 ν. 2523/1997 και 55 του ν. 4174/2013 όπως ισχύει με το άρθρο 7 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /24-11-2015 οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ άρθρων 5 ν. 2523/1997 και 55 του ν. 4174/2013 όπως ισχύει με το άρθρο 7 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 17/11/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος.

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

Επί της από 18/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-01-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του 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 την υπ' αριθμ./24-11-2015 προσαλλόμενη οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 9.924,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 ν. 2523/1997 και 55 του ν. 4174/2013 όπως ισχύει με το άρθρο 7 του ν.4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§ 1, 18§§ 2 και 9 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

Η παράβαση αφορά την λήψη από τον προσφεύγοντα δύο (2) φορολογικών στοιχείων (ΤΙΜ.-Δ.ΑΠ.), εικονικών ως προς τη συναλλαγή, εκδόσεως της εταιρείας , ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 24.810,00 ευρώ.

Συγκεκριμένα στην από 17/11/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, επί της οποίας εδράζεται η προσαλλόμενη πράξη, αναφέρεται ότι στην Υπηρεσία τους διαβιβάστηκε το με αριθμ. πρωτ./29-05-2014 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Αττικής, (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος/03-05-2014) με συνημμένη την από 13/02/2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και, που αφορά την επιχείρηση , ΑΦΜ Από τον διενεργηθέντα έλεγχο του ΣΔΟΕ στην προαναφερόμενη εκδότρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση, προέκυψε ότι πρόκειται για ουσιαστικά ανύπαρκτη επιχείρηση, η οποία εξέδωσε εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία πώλησης εμπορευμάτων, που εκδόθηκαν με σκοπό η εκάστοτε λήπτρια επιχείρηση:

α) να εμφανίσει στα τηρούμενα βιβλία της αυξημένες αγορές και δαπάνες μειώνοντας με τον τρόπο αυτό τα κέρδη της και κατ' επέκταση την μειωμένη φορολόγηση αυτών,

β) να ιδιοποιηθεί σε συνεργασία με τον εκδότη των φορολογικών στοιχείων μέρος του ΦΠΑ ή ολόκληρο το ΦΠΑ που εξέπεσε και δεν αποδόθηκε από την εκδότρια επιχείρηση στο Δημόσιο.

Μεταξύ των ληπτριών επιχειρήσεων των εικονικών στο φορολογικών στοιχείων είναι και η επιχείρηση του προσφεύγοντος, που από τον διενεργηθέντα έλεγχο των βιβλίων του βάσει της υπ' αριθμ./23-12-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, διαπιστώθηκε η ως άνω παράβαση της λήψης δύο (2) φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα των ΤΙΜ.-Δ.ΑΠ. με αριθμό: α) 130/22-12-2006 καθαρής αξίας 12.410,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.357,90 ευρώ και β) 127/05-12-2006 καθαρής αξίας 12.400,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.356,00 ευρώ, εκδόσεως της εταιρείας, ΑΦΜ, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς τη συναλλαγή, με συνέπεια την

έκδοση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με ημερομηνία θεώρησης 24-11-2015 έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, καθώς και της ως άνω προσβαλλόμενης οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου στην υπό κρίση υπόθεση για την επιβολή προστίμου και φόρων, καθόσον η φορολογική αρχή γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι η επιχείρηση, ΑΦΜ δεν έχει εκπληρώσει καμία φορολογική υποχρέωση. Τα επικαλούμενα από την φορολογική αρχή διαπιστούμενα στοιχεία που προκύπτουν από τα βιβλία του δεν είναι και δεν μπορούν να θεωρηθούν νέα.

2) Η υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ κ.λ.π. από την εκδότρια εταιρεία των ειρρημένων τιμολογίων αποτελεί ενέργεια που εξαρτάται από την υποκειμενική βούληση του διαχειριστή της εταιρείας αυτής για την απόδοση ή μη απόδοση των οφειλομένων φόρων και δεν οδηγεί στο συμπέρασμα περί εικονικότητας των τιμολογίων.

3) Στην κοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου δεν καταγράφεται κανένα πραγματικό γεγονός από το οποίο να αποδεικνύεται κατά τρόπο αναμφίβολο η μη άσκηση της δραστηριότητας στη δηλωθείσα διεύθυνση της προμηθεύτριας εταιρείας ή σε άλλη διεύθυνση μη δηλωθείσα και συνεπώς το συναχθέν εξ αυτής συμπέρασμα ότι η ειρρημένη επιχείρηση ήταν ουσιαστικά ανύπαρκτη και δεν ασκούσε καμία δραστηριότητα στην έδρα και υποκατάστημα είναι αυθαίρετο.

4) Ο έλεγχος συμπεραίνει κατά τρόπο αντιφατικό ότι η εκδότρια εταιρεία εξέδωσε κατά την χρήση 2006 εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία για πώληση εμπορευμάτων οι οποίες ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν και είχε διαπιστώσει ότι αυτή πραγματοποίησε κατά τη χρήση 2006 αγορές ύψους 258.614,47 ευρώ, αποδεχόμενες αυτές ως μη εικονικές και συνεπώς αντίστοιχες πωλήσεις αξίας τουλάχιστον ποσού 336.198,00 ευρώ (258.614 X 1,3 συντελεστή μικτού κέρδους).

5) Οι συναλλαγές τις οποίες πραγματοποιούσε η εκδότρια των τιμολογίων εταιρεία ήταν τέτοιου είδους και αξίας (τζίρου μόλις 1.769.542 ευρώ), ώστε να μην είναι απαραίτητη η χρήση προσωπικού.

6) Ως προς την επίκληση του σημειώματος περαίωσης του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 που υπέβαλε λήπτης τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας με σκοπό την απόδειξη των δήθεν συστηματικής από την εκδότρια εταιρεία έκδοσης εικονικών παραστατικών, πέραν του ότι είναι εσφαλμένη αόριστη και ανεπίδεκτη ελέγχου, δεν αποδεικνύει ότι τα ληφθέντα τιμολόγια ήταν απαραίτητα και εικονικά καθόσον είναι ενδεχόμενο η επιχείρηση αυτή να προτίμησε να καταβάλλει ένα τίμημα προκειμένου να αποφύγει αβέβαιες δικαστικές εμπλοκές.

7) Στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται επίσης ότι το φορτηγό με το οποίο φέρεται να έγινε η αποστολή των εμπορευμάτων (.....) είχε μεταβιβαστεί ένα μήνα ή κάποιες μέρες πριν την μεταφορά αυτών χωρίς ωστόσο να προσδιορίζεται το είδος και το εργοστάσιο κατασκευής του

οχήματος και ο νέος κάτοχος αυτού με αποτέλεσμα να μη δύναται να ελεγχθεί και να εξακριβωθεί αν πράγματι έγινε η μεταβίβαση αυτή.

8) Η φορολογική αρχή αν και δεν αμφισβητεί την μεταπώληση ειδών ταυτόσημων με εκείνα των αγορασθέντων καθώς και την τοποθέτησή τους από τον προσφεύγοντα στην βάσει τιμολογίων, διατυπώνει τον ενδοιασμό αν τα τοποθετημένα υλικά είναι ίδια με τα αγορασθέντα και προβάλλει τον ισχυρισμό αυτό προς απόδειξη της εικονικότητας των επίμαχων τιμολογίων που έλεβε από την

9) Στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι μετά από αυτοψία που διενεργήθηκε τον Νοέμβριο του 2015 στην έδρα της επιχείρησής του (επί λέξει) «βρέθηκε ένας πετपालαιωμένος ηλεκτρικός πίνακας πριονοκορδέλας ο οποίος δεν μπορούσε να ταυτοποιηθεί με τον αναγραφόμενο στο επίμαχο τιμολόγιο, είτε με αυτόν που ήταν τοποθετημένος». Δεν προκύπτει με σαφήνεια αν αναφέρεται σε ένα πίνακα ή δύο, δεν αναφέρει πότε έγινε η αυτοψία, δεν αποφαίνεται εάν πρόκειται περί του πίνακα που αναφέρεται στο τιμολόγιο, χαρακτηρίζει τον ηλεκτρικό πίνακα πετपालαιωμένο. Η κρίση περί παλαιότητας του πίνακα ενισχύει τον αληθή ισχυρισμό του ότι πρόκειται περί ιδίου ηλεκτρικού πίνακα που αναφέρεται στα τιμολόγια αφού από τον χρόνο της αγοράς του μέχρι την πραγματοποίηση της αυτοψίας από τον έλεγχο παρήλθαν ήδη δέκα έτη.

10) Γίνεται μνεία στην έκθεση ελέγχου η από 19/10/2015 υπεύθυνη δήλωση του Ν 1599/86 του με την οποία δηλώνει ότι κατά το χρονικό διάστημα 01.01.2002 έως και 30.06.2009 ήταν διευθυντής της και ότι παρέλαβε στην αποθήκη του εργοστασίου μοτέρ 25ΗΠ κ.λ.π. ανταλλακτικά που αναφέρονται στα επίδικα τιμολόγια και ότι αυτά χρησιμοποιήθηκαν κατά τις επισκευές του τεχνικού εξοπλισμού του εργοστασίου. Η διοίκηση ουδόλως αμφισβητεί την αλήθεια του περιεχομένου της ως άνω υπεύθυνης δήλωσης, παρά ταύτα δεν λαμβάνει υπόψη της το νόμιμο αυτό αποδεικτικό στοιχείο.

11) Από την προσαγόμενη αναλυτική κατάσταση του υπ' αριθμ. λογαριασμού του της Eurobank προκύπτουν οι αναλήψεις στις οποίες προέβη την περίοδο 13-12-2006 έως και 29-12-2006 προς τον σκοπό εξόφλησης των επίμαχων τιμολογίων.

12) Από την με ημερομηνία 15-01-2016 τεχνική έκθεση του προκύπτει ότι τα αναφερόμενα στα υπ' αριθμ. 127/5-12-2006 και 130/22-12-2006 είδη (ηλεκτρολογικός πίνακας τόννου πριονοκορδέλας, γρανάζια τόννου C II MT) ταυτίζονται με εκείνα τα οποία είναι εγκατεστημένα στο χώρο εγκατάστασης της επιχείρησής του.

13) Τα τιμολόγια 127/5-12-2006 και 130/22-12-2006 εκδόσεως της εκδόθηκαν για πραγματικές συναλλαγές και δεν είναι εικονικά.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στον υπόχρεο την αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2016/09-05-2016 κλήση σε ακρόαση όπως με την υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας το αργότερο εντός τεσσάρων (4) εργασίμων ημερών από τη λήψη αυτής, εκθέσει τις απόψεις του για την απόδειξη των προβαλλόμενων με τις υπ' αριθμ./18-01-2016,/18-01-2016,/18-01-2016 και .../18-01-2016 υπό κρίση ενδικοφανείς

προσφυγές του λόγων, επί των νέων στοιχείων που επικαλείται σε αυτές και ειδικότερα την από 15/01/2016 Τεχνική έκθεση – Δήλωση Επιθεώρησης και Πραγματογνωμοσύνης του Μηχανολόγου Μηχανικού, προσκομίζοντας κάθε επιπλέον σχετικό αποδεικτικό στοιχείο.

Την ως άνω κλήση παρέλαβε η εξουσιοδοτούμενη από τον προσφεύγοντα του με ΑΔΤ/30-09-2010, η οποία υπέβαλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2016ΕΜΠ/12-05-2016 αίτημα περί προφορικής ακρόασης το οποίο έγινε αποδεκτό από τον Προϊστάμενο της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της κλήσης σε ακρόαση που πραγματοποιήθηκε την 12/05/2016 και ώρα 11,00 π.μ. στην Αίθουσα Συνεδριάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, η εξουσιοδοτούμενη από τον προσφεύγοντα ανέφερε τα παρακάτω:

Κατά το πλείστον οι εργασίες του προσφεύγοντος αφορούσαν την τσιμεντοβιομηχανία Ο τρόπος ανάληψης των εργασιών γίνονταν κατόπιν αποστολής αιτήσεως από την για συγκεκριμένες εργασίες με συγκεκριμένη περιγραφή αυτών και κατόπιν αποστολής από τον προσφεύγοντα οικονομικής προσφοράς για κάθε εργασία. Μετά την ολοκλήρωση των εργασιών εξέδιδε ο προσφεύγων τιμολόγιο στο οποίο η περιγραφή των εκτελεσθέντων εργασιών αναγράφονταν ακριβώς όπως αυτή είχε οριστεί στην αίτηση της Εξ αιτίας της χρονικής πίεσης για την παράδοση των εργασιών συνεργάστηκαν με την εταιρεία την οποία ανακάλυψαν μέσω διαφόρων ατόμων, δεδομένου ότι οι προμηθευτές με τους οποίους συνεργάζονταν δεν μπορούσαν να παραδώσουν σε σύντομο χρονικό διάστημα τα υλικά που αφορούσαν εργασίες του εργοστασίου της καθώς και τα ανταλλακτικά που αφορούσαν εργαλειομηχανές του προσφεύγοντος, που τελικά προμηθεύτηκαν από την εν λόγω εταιρεία η οποία εξέδωσε τα τιμολόγια με αριθμό 130/22-12-2006 και 127/05-12-2006. Σχετικά με τον τρόπο πληρωμής των προαναφερόμενων τιμολογίων η ως άνω εξουσιοδοτούμενη του προσφεύγοντος ανέφερε ότι με την πρώτη παράδοση των εμπορευμάτων παραδόθηκε στον οδηγό του αυτοκινήτου που τα μετέφερε, χρηματική προκαταβολή 10.000,00 ευρώ και με την δεύτερη παράδοση επιπλέον 10.000,00 ευρώ μετρητά. Στο τέλος Δεκεμβρίου εξόφλησαν πάλι με μετρητά το υπόλοιπο ποσό. Προς απόδειξη του τρόπου των πληρωμών επικαλέστηκε ανάλυση του υπ' αριθμ. λογαριασμού στον οποίο αναφέρονται αναλήψεις ATM χρονικής περιόδου από 13-12-2006 έως 29-12-2006.

Επιπλέον ανέφερε ότι:

- 1) Δεν επιβεβαιώθηκαν από τον προσφεύγοντα τα αναγκαία στοιχεία της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας, ΑΦΜ
- 2) Ο Ηλεκτρικός πίνακας που αναφέρεται στο ΤΔΑ Νο 0127/05-12-2006 της και το σετ γραναζιών που αναφέρεται στο ΤΔΑ Νο 0130/22-12-2006 της έχουν τοποθετηθεί σε μηχανήματα του μηχανουργείου του προσφεύγοντος. Τα υπόλοιπα εμπορεύματα που αναγράφονται στα προαναφερόμενα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν σε επισκευές του τεχνικού εξοπλισμού του εργοστασίου της Προς απόδειξη του ισχυρισμού της επικαλέστηκε

την από 15/01/2016 Τεχνική έκθεση – Δήλωση Επιθεώρησης και Πραγματογνωμοσύνης του Μηχανολόγου Μηχανικού

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

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

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

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτωση β΄ του άρθρου 84 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

β. Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Επειδή ο προσφεύγων έχει περαιώσει τα οικονομικά έτη 2001 έως και 2007 (χρήσεις 2000 έως και 2006) αποδεχόμενος το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό βάσει του Ν. 3697/2008, ποσού 18.786,22 ευρώ, με ΑΧΚ/12-03-2009 και όπως προκύπτει από το Υποσύστημα TAXIS το ποσό του φόρου που προέκυψε (18.786,22 ευρώ) εξοφλήθηκε.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β)

γ)

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 28 του Ν 3697/2008 (ΦΕΚ Α'194/25.09.2008), ορίζεται ότι:

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 1, καθώς και η περαίωση των υποθέσεων κατά τα άρθρα 1 έως 11 του ν. 3259/2004, με βάση και τις μεταβολές που επέρχονται σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2 και 3, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 3259/2004 (ΦΕΚ Α' 149/04-08-2004), ορίζεται ότι:

5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. [2238/1994](#), εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή σύμφωνα με την 2122/2012 απόφαση του ΣτΕ:

Πράξη επιβολής φόρου εισοδήματος, ακόμη και αν κατέστη οριστική κατόπιν διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξεως, αν από συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία περιήλθαν εκ των υστέρων στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τα οποία ο τελευταίος δεν είχε υπ' όψιν του κατά την έκδοση της αρχικής πράξεως, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υπόχρεου είναι ανώτερο από αυτό που περιλήφθηκε στην αρχική πράξη.

Τέτοια συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η εικονικότητα των τιμολογίων που εξέδιδε

ή λάμβανε και καταχώριζε ο φορολογούμενος και ως εκ τούτου η απόκρυψη απ' αυτόν εισοδήματος.

Επειδή περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα το με αριθμ. πρωτ./29-05-2014 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Αττικής, (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος/03-05-2014) με συνημμένη την από 13/02/2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και ..., διενεργήθηκε επανέλεγχος του ως άνω περαιωμένου οικονομικού έτους τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 17/11/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτωση β' του άρθρου 84 του Ν 2238/94, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου στην υπό κρίση υπόθεση για την επιβολή προστίμου και φόρων, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν 2523/97, 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 την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.»

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

Επειδή από 17/11/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, αναφέρεται ότι στην Υπηρεσία τους διαβιβάστηκε το με αριθμ. πρωτ./29-05-2014 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Αττικής, (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος/03-05-2014) με συνημμένη την από 13/02/2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και, που αφορά την επιχείρηση , ΑΦΜ Από τον διενεργηθέντα έλεγχο του ΣΔΟΕ στην προαναφερόμενη εκδότρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση, προέκυψε ότι πρόκειται για ουσιαστικά ανύπαρκτη επιχείρηση, η οποία εξέδωσε εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία πώλησης εμπορευμάτων, που εκδόθηκαν με σκοπό η εκάστοτε λήπτρια επιχείρηση:

α) να εμφανίσει στα τηρούμενα βιβλία της αυξημένες αγορές και δαπάνες μειώνοντας με τον τρόπο αυτό τα κέρδη της και κατ' επέκταση την μειωμένη φορολόγηση αυτών,

β) να ιδιοποιηθεί σε συνεργασία με τον εκδότη των φορολογικών στοιχείων μέρος του ΦΠΑ ή ολόκληρο το ΦΠΑ που εξέπεσε και δεν αποδόθηκε από την εκδότρια επιχείρηση στο Δημόσιο.

Επειδή η κρίση περί της εικονικότητας στο σύνολό τους των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, προήλθε κατόπιν του συνόλου των διαπιστώσεων, τόσο του διενεργηθέντος ελέγχου από το ΣΔΟΕ Αττικής στην εκδότρια αυτών επιχείρηση, όσο και του συνόλου των διαπιστώσεων του ελέγχου που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας στον προσφεύγοντα, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 17/11/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος Συγκεκριμένα:

1) Από τον διενεργηθέντα έλεγχο του ΣΔΟΕ Αττικής στην εκδότρια , ΑΦΜ διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ./29-05-2014 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Αττικής, (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος/03-05-2014) και της συνημμένης σε αυτό από 13/02/2014 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και, η εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εταιρεία, ΑΦΜ εξέδωσε εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία για πωλήσεις εμπορευμάτων οι οποίες ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν από την ουσιαστικά ανύπαρκτη ελεγχόμενη επιχείρηση για τους παρακάτω λόγους :

α) Έκανε έναρξη εργασιών την 19/12/2005 στην Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά με έδρα ένα γραφείο 18 τ.μ. στο 3^ο όροφο ακινήτου επί της οδού Πειραιά και με αντικείμενο εργασιών "Χονδρικό εμπόριο εντομοκτόνων συσκευασμένων για λιανική πώληση". Την 14/02/2006 έκανε έναρξη εργασιών υποκαταστήματος στην διεύθυνση Αθήνα. Όπως προκύπτει από το αρχείο Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά στην έδρα της ελεγχόμενης επί της οδού Πειραιά, δεν θα διενεργείται συναλλακτική δραστηριότητα αλλά θα χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά και μόνο ως γραφείο. Για το λόγο αυτό, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. θεώρησε βιβλία και στοιχεία για την άσκηση της δραστηριότητας της ελεγχόμενης μετά την έναρξη του υποκαταστήματος στην διεύθυνση Αθήνα.

Θεώρησε Ισοζύγιο λογ. Αναλ – Γεν. Καθολικού σελ 1-100 ΠΘ/20-04-2006, βιβλίο Απογραφών – Ισολογισμών σελ. 1-100 ΠΘ/2006, Αναλυτικό Ημερολόγιο Ταμείου για

υποκατάστημα και φορολογικά στοιχεία Τ/Δ.Α. από σελ. 1-150 ΠΘ,,/2006, Δ.Α σελ. 1-20 ΠΘ/2006.

β) Πέραν της υποβολής ορισμένων περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ οι οποίες υποβλήθηκαν ανακριβώς χωρίς να προκύπτει καμιά υποχρέωση καταβολής φόρου εκ μέρους της ελεγχόμενης και με σκοπό να παραπλανηθούν οι ελεγκτικές αρχές, δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, Εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ, Οριστικές και προσωρινές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. και Συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών.

γ) Δεν διαφύλαξε και ως εκ τούτου δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου προκειμένου να γίνουν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με την υπ' αριθμ./06-12-2012 υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή και νόμιμου εκπροσώπου της ελεγχόμενης εταιρείας

δ) Κατά το χρονικό διάστημα που φέρονται να έχουν λάβει χώρα οι συναλλαγές της (όπως αυτές απεικονίζονται στις υποβληθείσες από τις συναλλασσόμενες επιχειρήσεις, συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων προμηθευτών, ή όπως περιγράφονται σε κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία ληπτριών επιχειρήσεων), η επιχείρηση ήταν ουσιαστικά ανύπαρκτη και δεν ασκούσε καμία εμπορική δραστηριότητα τόσο από την έδρα της στη διεύθυνση στον Πειραιά, γραφείο 18 τ.μ. όσο και από το υποκατάστημα στην Διεύθυνση στην Αθήνα, με δεδομένη την αποχώρησή της και από τις δύο εγκαταστάσεις σύμφωνα με τις καταθέσεις των ιδιοκτητών. Με την με αριθμ. πρωτ./25-02-2013 υπεύθυνη δήλωση της η ιδιοκτήτρια του ακινήτου επί της οδού Πειραιά, γραφείο του Γ' ορόφου του κτιρίου, δήλωσε ότι το εν λόγω ακίνητο ενοικιάστηκε στον για την επιχείρησή του από 01/12/2005 έως 31/12/2006. Απεχώρησε τον Δεκέμβριο του 2006 αφήνοντας το γραφείο κενό και δεν εμφανίστηκε για την λύση του ιδιωτικού συμφωνητικού μισθώσεως που είχε κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Σύμφωνα με την από 15/05/2013 ένορκη εξέταση του ιδιοκτήτη του ακινήτου η ελεγχόμενη εταιρεία παρέμεινε στη διεύθυνση του υποκαταστήματος επί της οδού Αθήνα για διάστημα λίγων μηνών ήτοι από 02/02/2006 έως 30/06/2006.

Στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία εκδόσεώς της ως τόπος αποστολής των εμπορευμάτων αναφέρονται οι διευθύνσεις της δηλούμενης έδρας και του υποκαταστήματος και δεν υπεβλήθη καμία δήλωση μεταβολής της έδρας ή δήλωση νέας εγκατάστασης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..

ε) Ουσιαστικά δεν έχει πραγματοποιήσει αγορές εμπορευμάτων οι οποίες ελέγχονται ως προς την πραγματοποίησή τους. Ωστόσο οι «αγορές εμπορευμάτων» όπως αυτές εμφανίζονται στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών τρίτων επιχειρήσεων (καθόσον η ελεγχόμενη δεν έχει υποβάλλει καμία δήλωση) αποτελούν συγκριτικά με τις υποτιθέμενες πωλήσεις της ελάχιστο ποσοστό αυτών.

στ) Σχετικά με τις «πωλήσεις εμπορευμάτων» που φέρεται να πραγματοποιήσει η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο όπως προαναφέρθηκε να έχουν πραγματοποιηθεί αντίστοιχες αγορές. Τα εμπορεύματα που αναγράφονται σε πάρα πολλά και

μεγάλης αξίας κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία είναι παντελώς άσχετα με την δηλωθείσα δραστηριότητα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..

ζ) Στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία διακίνησης εκδόσεως της ελεγχόμενης, είτε δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας αυτοκινήτου, είτε αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο το με αρ. κυκλ.... φορτηγό αυτοκίνητο μάρκας, κυβισμού 2295 κ.ε., ωφέλιμου βάρους 700 κιλών, ιδιοκτησίας της ελεγχόμενης για το χρονικό διάστημα 4/4 – 30/11/2006. Το εν λόγω φορτηγό είναι αδύνατο να εκτελέσει τις αναγραφόμενες στα κατασχεμένα στοιχεία μεταφορές εμπορευμάτων καθώς και ποσότητες και βάρους που υπερβαίνουν το ωφέλιμο βάρος του ανά παράδοση καθώς επίσης και ημερομηνίες που δεν ήταν στην ιδιοκτησία της ελεγχόμενης. Η επιχείρηση ‘..... με το υπ’ αριθμ. 2/04-04-2006 Τ.Π.Δ.Α. πώλησε στην ελεγχόμενη το ως άνω φορτηγό αυτοκίνητο το οποίο με το υπ’ αριθμ. 134/30-11-2006 Τ.Π.Δ.Α. εκδόσεως της ελεγχόμενης το εν λόγω Φ.Ι.Χ. αγοράστηκε εκ νέου από την επιχείρηση ‘.....

η) Μη απασχόληση προσωπικού σύμφωνα με το αρχείο των αρμοδίων υποκαταστημάτων Ι.Κ.Α. Πειραιά και Ν. Κόσμου.

θ) Υποβλήθηκε σημείωμα βάσει των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 από λήπτρια επιχείρηση η οποία δήλωσε ως μη νόμιμα τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία.

2) Από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας στον προσφεύγοντα, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 17/11/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος διαπιστώθηκε η λήψη από τον προσφεύγοντα δύο (2) φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα των ΤΙΜ.-Δ.ΑΠ. με αριθμό: α) 130/22-12-2006 καθαρής αξίας 12.410,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.357,90 ευρώ και β) 127/05-12-2006 καθαρής αξίας 12.400,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.356,00 ευρώ, εκδόσεως της εταιρείας, ΑΦΜ, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς τη συναλλαγή, για τους παρακάτω λόγους :

α) Το υπ’ αριθμ. 130/22-12-2006 Τ/Δ.Α. καθαρής αξίας 12.410,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.357,90 ευρώ εκδόσεως της εταιρείας , ΑΦΜ, αφορά την αγορά από τον προσφεύγοντα γранаζιών τόννου, μοτέρ, κ.λ.π και το υπ’ αριθμ. 127/05-12-2006 Τ/Δ.Α. καθαρής αξίας 12.400,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.356,00 ευρώ εκδόσεως της ίδιας εταιρείας αφορά την αγορά από τον προσφεύγοντα πίνακα ηλεκτρ. κομπλέ τόννου, πριονοκορδέλας και δύο μοτέρ.

β) Στα ως άνω φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας η διακίνηση των εμπορευμάτων φέρεται να έγινε με το με αριθμό κυκλοφορίας φορτηγό αυτοκίνητο, το οποίο δεν ήταν στην ιδιοκτησία της εκδότριας εταιρείας από τον Νοέμβριο του 2006.

γ) Δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο στοιχεία πληρωμής (επιταγές ή γραμμάτια κ.λ.π.)

δ) Δεν απογράφονται στο βιβλίο Απογραφών του προσφεύγοντος τα υλικά που αγοράστηκαν με τα επίμαχα τιμολόγια στη απογραφή της 31/12/2006.

Επειδή από την από 13/02/2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της έκδοσης από την εταιρεία , ΑΦΜεικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων για πωλήσεις εμπορευμάτων οι οποίες ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν από ουσιαστικά

ΑΝΥΠΑΡΚΤΗ επιχείρηση, καθώς με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία καταδεικνύεται η αδυναμία εκπλήρωσης συναλλαγών από την πλευρά της εκδότριας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, αφού εκτίθεται σε αυτήν κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί έκδοσης εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 17/11/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος ..., ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. πρωτ. /9-2-2015 έγγραφο απάντησε στην υπ' αριθμ. πρωτ. /26-1-2015 κλήση σε ακρόαση που του επιδόθηκε και προσκόμισε στο έλεγχο τα ακόλουθα:

α) Αντίγραφα αναλήψεων από ΑΤΜ.

β) Τα υπ' αριθμ. 527/2-4-2007, 525/28-3-2007 τιμολόγια πώλησης και 1096/15-12-2006 Δ. Α-Τιμ. εκδόσεως του προσφεύγοντος προς την, ΑΦΜ και αναφέρει ότι μέρος των ανταλλακτικών που παρέλαβε από την εταιρεία με τα επίμαχα τιμολόγια, έχουν χρησιμοποιηθεί στις εργασίες που έχει πραγματοποιήσει στην

Επειδή όπως προκύπτει από την ως άνω έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:

α) Οι αναλήψεις μέσω ΑΤΜ δεν δύνανται να αντιστοιχηθούν με την αξία των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων.

β) Από τα ως άνω τιμολόγια εκδόσεως του προσφεύγοντος προς την, δεν προκύπτει με σαφήνεια η μεταπώληση των αγορασθέντων από την εταιρεία υλικών – ανταλλακτικών, δεδομένου ότι αυτά δεν πωλήθηκαν αυτούσια.

Επειδή από την ως άνω έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. πρωτ. /8-10-2015 αίτησή του ζήτησε να διενεργηθεί αυτοψία στην εγκατάστασή του προκειμένου να διαπιστωθεί η ύπαρξη τουλάχιστον ενός ηλεκτρικού πίνακα πριονοκορδέλας που είχε αγοράσει με το υπ' αριθμ. 127/5-12-2006 τιμολόγιο ΤΙΜ.-Δ.ΑΠ. εκδόσεως της εταιρείας

Κατά την αυτοψία που διενεργήθηκε από τον έλεγχο στην έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντος, βρέθηκε ένας πεπαλαιωμένος ηλεκτρικός πίνακας πριονοκορδέλας, ο οποίος δεν μπορούσε να ταυτοποιηθεί με τον αναγραφόμενο στο επίμαχο τιμολόγιο, είτε με αυτόν που ήταν τοποθετημένος στο μηχάνημα της πριονοκορδέλας.

Επειδή από την ως άνω έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, προκύπτει ότι ο προσφεύγων προσκόμισε την από 19-10-2015 υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 του διευθυντή του εργοταξίου της τεχνικής εταιρείας, εντός του εργοστασίου των τσιμέντων Χαλκίδας –, φωτοαντίγραφο της οποίας προσκομίζει και επικαλείται και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, με το ακόλουθο περιεχόμενο: «Εργάζομαι ως μισθωτός υπάλληλος στον Όμιλο από τον 8^ο -1988 έως και σήμερα (Συνεχίζω). Το υπό εξέταση

χρονικό διάστημα και συγκεκριμένα από 1-1-2002 έως 30-6-2009 η θέση μου ήταν Διευθυντής του εργοταξίου της τεχνικής εταιρείας, εντός του εργοστασίου των – Αντικείμενο είχα την εκτέλεση μηχανολογικής συντήρησης – επισκευής εξοπλισμού του εργοστασίου καθώς και τα νέα έργα. Ενθυμούμε ότι ο παρακάτω αναφερόμενος εξοπλισμός ήτοι: Μοτέρ 25 HP κατασκευή – κατεργασία κοπλερ, μοτέρ 20HP κατασκευή ροζέτας, Γρανάζια και Μοτέρ, είχαν παραληφθεί από την αποθήκη του εργοστασίου, σύμφωνα με την προβλεπόμενη διαδικασία και τοποθετηθεί στον εξοπλισμό του εργοστασίου από συνεργεία της Η τοποθέτησή τους έγινε κατά τη διάρκεια των προγραμματισμένων Γενικών Επισκευών της Εγκατάστασης Δ2 Μύλος Τσιμέντου, Γ1 Περιστροφική Κάμιнос και Μύλος Καρβούνου αντίστοιχα. Σε προσωπικό επίπεδο παραμένω μισθωτός στον Όμιλο και η σημερινή μου θέση είναι στην Τεχνική Διεύθυνση των Θυγατρικών και(προϊστάμενος και supervisor αντίστοιχα). Παράλληλα συμμετέχω ως πραγματογνώμονας στο Τεχνικό Επιμελητήριο της Ελλάδος και στην λίστα του Πρωτοδικείου Αθηνών (ενεργός).»

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι γίνεται μνεία στην έκθεση ελέγχου η από 19/10/2015 υπεύθυνη δήλωση του Ν 1599/86 του με την οποία δηλώνει ότι κατά το χρονικό διάστημα 01.01.2002 έως και 30.06.2009 ήταν διευθυντής της και ότι παρέλαβε στην αποθήκη του εργοστασίου μοτέρ 25HP κ.λ.π. ανταλλακτικά που αναφέρονται στα επίδικα τιμολόγια και ότι αυτά χρησιμοποιήθηκαν κατά τις επισκευές του τεχνικού εξοπλισμού του εργοστασίου.

Στην ως άνω υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 του διευθυντή του εργοταξίου της τεχνικής εταιρείας, αναφέρεται ότι: «ο παρακάτω αναφερόμενος εξοπλισμός ήτοι: Μοτέρ 25 HP κατασκευή – κατεργασία κοπλερ, μοτέρ 20HP κατασκευή ροζέτας, Γρανάζια και Μοτέρ, είχαν παραληφθεί από την αποθήκη του εργοστασίου, σύμφωνα με την προβλεπόμενη διαδικασία και τοποθετηθεί στον εξοπλισμό του εργοστασίου από συνεργεία της».

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεδεικτος.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται την από 15/01/2016 τεχνική έκθεση – δήλωση επιθεώρησης και πραγματογνωμοσύνης του μηχανολόγου μηχανικού, η οποία αφορά το μηχανουργείο του που λειτουργεί στην περιοχή '..... ΔΚ Δήμου Χαλκιδέων ΠΕ Ευβοίας, στην οποία αναφέρονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«.....»

Το εν λόγω Μηχανουργείο διαθέτει εις τον βασικό εξοπλισμό μεταξύ άλλων Μηχάνημα Πριονοκορδέλας και Μηχάνηματα Τόρνου.

Ο Ηλεκτρικός πίνακας με την πλήρη αυτού διάταξη που αναφέρεται στο ΤΔΑ Νο 0127/05-12-2006 της έχει τοποθετηθεί στο Μηχάνημα της πριονοκορδέλας σε αντικατάσταση του αρχικού πίνακα λόγω φθοράς των βασικών του επαφών και διατηρείται ως σκραπ εντός του Μηχανουργείου.

Το σετ γραναζιών τόννου C 10 MT που αναφέρεται στο ΤΔΑ Νο 0130/22-12-2006 της και περιλαμβάνει έξ (6) γρανάζια μετά συνδετικού άξονος, έχει τοποθετηθεί στο Μηχάνημα του ενός τόννου και συγκεκριμένα στο σασμάν αυτού σε αντικατάσταση των αρχικών γραναζιών λόγω φθοράς των, και το αρχικό σετ γραναζιών διατηρούνται ως σκραπ εντός του Μηχανουργείου.

Οι ανωτέρω αντικαταστάσεις έγιναν κατά την χρονική περίοδο του Δεκεμβρίου του έτους 2016 και ζητήθηκαν φιλικώς οι τεχνικές μου γνώσεις διά τις εν λόγω εργασίες ως Μηχανικού εργοστασίου Τσιμεντοβιομηχανίας της στην οποία εργαζόμουν ως μόνιμος υπάλληλος την εποχή εκείνη, με την οποία το Μηχανουργείο του κου είχε άμεση και διαρκή συνεργασία για μεγάλα χρονικά διαστήματα, ως εξωτερικός συνεργάτης δια τις ανάγκες συντηρήσεως της εν λόγω Τσιμεντοβιομηχανίας»

Επειδή τόσο στην ως άνω τεχνική έκθεση – δήλωση επιθεώρησης και πραγματογνωμοσύνης του μηχανολόγου μηχανικού, όσο και στα επίμαχα τιμολόγια ΤΔΑ 127/05-12-2006 και ΤΔΑ 130/22-12-2006 εκδόσεως της εταιρείας '....., δεν αναφέρονται στοιχεία ταυτοποίησης (π.χ. μάρκα, τύπος, σειριακός αριθμός) των ανταλλακτικών που ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι τοποθετήθηκαν στο μηχάνημα της πριονοκορδέλας και στο μηχάνημα του ενός τόννου που βρίσκονται στο μηχανουργείο του.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα αναφερόμενα στα υπ'αριθμ. 127/5-12-2006 και 130/22-12-2006 είδη (ηλεκτρολογικός πίνακας τόννου πριονοκορδέλας, γρανάζια τόννου C II MT) ταυτίζονται με εκείνα τα οποία είναι εγκατεστημένα στο χώρο εγκατάστασης της επιχείρησής του, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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 η εξουσιοδοτούμενη από τον προσφεύγοντα του με ΑΔΤ/30-09-2010 κατά την προφορική ακρόαση που πραγματοποιήθηκε την 12/05/2016 και ώρα 11,00 π.μ. στην Αίθουσα Συνεδριάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, ανέφερε ότι δεν επιβεβαιώθηκαν από τον προσφεύγοντα τα αναγκαία στοιχεία της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας, ΑΦΜ

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, συνάγεται ότι στην προκειμένη περίπτωση, δεδομένου ότι ο εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, όπως προκύπτει από την συνημμένη στο με αριθμ. πρωτ./29-05-2014 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Αττικής, (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος/03-05-2014) από 13/02/2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης - προσφεύγων, ο οποίος δεν προσκόμισε στοιχεία, σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στην από 17/11/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος

επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, για να αποδείξει την ανυπαρξία της εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων. Κατά συνέπεια ορθώς καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα οι παραβάσεις λήψης και καταχώρησης των επίμαχων εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, οι δε σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος που προβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή περί της μη εικονικότητας των ΤΙΜ.-Δ.ΑΠ. με αριθμό 130/22-12-2006 και 127/05-12-2006 εκδόσεως της εταιρείας '....., ΑΦΜ, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17/11/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ./18-01-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

Πρόστιμο των άρθρων 5 ν. 2523/1997 και 55 του ν. 4174/2013 όπως ισχύει με το άρθρο 7 του ν.4337/2015, ποσού: **9.924,00 €** (12.410,00 X 40% και 12.400,00 X 40%).

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο 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).