



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

23-02-2016

Αριθμός απόφασης: **546**

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 αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ. «.....», με έδρα στον «.....», κατά της αριθμ. «.....»/28-09-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ – Αρθρ. 5 & 9 Ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. «.....»/28-09-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ – Αρθρ. 5 & 9 Ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε'

ΠΕΙΡΑΙΑ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23-09-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 19-02-2016 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» /27-10-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ. «.....», 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. «.....» /28-09-2015 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 58.214,40 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2005, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 & 9 του Ν. 2523/97 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12, 18§§2&9, και 36§1 του Π.Δ. 186/92(ΚΒΣ) , σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγρ 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη και καταχώρηση από την προσφεύγουσα εταιρεία σε τρείς (3) περιπτώσεις ισάριθμων εικονικών Τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας «.....» Α.Φ.Μ. «.....», συνολικής καθαρής αξίας 29.107,20 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ εκδόθηκε βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου όπως αυτές αναφέρονται στην από 23-09-2015 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., «.....» η οποία βασίσθηκε, στην από 30-09-2013 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής με ελεγχόμενη την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων «.....».

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την μεταρρύθμιση της παραπάνω Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ για την χρήση 2005, λόγω μη έκδοσης μέχρι την 31-12-2013 εντολής ελέγχου, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι στον ΚΒΣ δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 84§4 περιπτ. β και 68§2 περ. α' του ν. 2238/94, άλλως παραγραφή, διότι οι νομοθετικές διατάξεις που παρέτειναν την παραγραφή δεν αφορούν, κατ' ορθή γραμματική ερμηνεία του Νόμου, σε υποθέσεις των οποίων η παραγραφή είχε ήδη παραταθεί δυνάμει προγενέστερης νομοθετικής διάταξης.

2) Έλλειψη της κατά νόμω ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας της εκθέσεως ελέγχου, στην οποία στηρίχθηκε η προσβαλλόμενη πράξη. – Μη απόδειξη εκ μέρους του ελέγχου της εικονικότητας των υπό κρίση συναλλαγών.

Ειδικότερα ο έλεγχος φέρεται να στηρίζει την κρίση του περί εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων κυρίως στην φορολογική αταξία και στην κακή λογιστική κατάσταση της εκδότριας εταιρείας καθώς επίσης και στην δήθεν διαπίστωση της μη τήρησης επαγγελματικής εγκατάστασης, όπως και στην αναντιστοιχία των αγορών σε σχέση με τις πωλήσεις της και της δήθεν μη απασχόλησης προσωπικού.

Αντίθετα η φορολογική αρχή ουδόλως αξιολόγησε στοιχεία που ανάγονται στην μεταξύ της προσφεύγουσας και της εκδότριας εταιρείας σχέση, όπως για παράδειγμα, κατά πόσο τα συγκεκριμένα αγαθά που πωλήθηκαν με τα υπό κρίση τιμολόγια είτε βρέθηκαν στις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας είτε πωλήθηκαν σε πελάτες της, πώς καταβλήθηκε το τίμημα και αν για την μεταφορά των αγαθών εκδόθηκαν φορτωτικές.

3) Η μεταφορά των υπό κρίση προϊόντων έγινε μέσω ανεξάρτητου μεταφορέα και όχι με μεταφορικά μέσα της εκδότριας εταιρείας.

4) Η εξόφληση των συναλλαγών έλαβε χώρα δια επιταγών και όχι με μετρητά.

5) Από τις με αριθ. «.....»11-6-2005, «.....»11-6-2005 και «.....»11-6-2005 φορτωτικές του μεταφορέα «.....», ο οποίος και προέβη στην μεταφορά των εμπορευμάτων για την αγορά των οποίων εξεδόθησαν τα υπό κρίση τιμολόγια προκύπτουν όχι μόνο οι αριθμοί των σχετικών δελτίων αποστολής αλλά κυρίως αυτή καθαυτή η πραγματοποίηση των συναλλαγών και συγκεκριμένα η μεταφορά των αγορασθέντων ειδών, από την αντισυμβαλλόμενη εταιρεία στην προσφεύγουσα εταιρεία.

6) Πέραν του γεγονότος ότι εν προκειμένω ο έλεγχος δεν αναζήτησε το πρόσωπο που εισέπραξε τις σχετικές επιταγές, η τυχόν μη εμφάνιση προσώπου ενεργούντος για λογαριασμό της εκδότριας εταιρείας στην τράπεζα, προς είσπραξη των επιταγών, δεν αναιρεί το γεγονός ότι οι επιταγές αυτές εκδόθηκαν χάριν καταβολής του τιμήματος των υπό κρίση συναλλαγών καθότι είναι σφόδρα πιθανόν οι εν λόγω επιταγές να οπισθογραφήθηκαν σε τρίτο πρόσωπο το οποίο και τις εμφάνισε προς πληρωμή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ.11 εδαφ. α' και β' του ν. **4174/2013** όπως αυτό συμπληρώθηκε με το άρθρο 50 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013 και αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 8 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) :

«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. 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 τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν. 2523/97 ορίζεται:

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

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτ. β' του άρθρου **84 του ν.2238/94** (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της κυβερνήσεως, ήτοι από 22/12/2006), ορίζεται ότι :

« 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 με τις διατάξεις του άρθρου **68§2** περ. α, β και γ, του **ν.2238/94** (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 Ν.3522/2006, (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. ζ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από την δημοσίευση του παρόντος (22.12.06) και μετά), 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 σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή

ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9§5 εδάφια α' και β' της Εγκυκλίου Διαταγής Υπ. Οικονομικών 1098594/48115/ΔΕ-Β/ΠΟΛ.1130/02.10.2008 (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 - 11 του ν.3259/2004 σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το ν. 3697/2008):

«Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων, κατά το άρθρο 7, 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, όπως ρητά αναγράφεται στη σελ. 1 της οικείας έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ στο κεφάλαιο « ΑΙΤΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ» αναφέρεται : « Το με αριθμ. «.....»/06-11-2013 Δελτίο Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (με συνημμένη την σχετική έκθεση ελέγχου) για λήψη εικονικών στοιχείων στην χρήση 2005, τα οποία κατά την έννοια του άρθρου 68§2 του Ν. 2238/94 θεωρούνται νέα συμπληρωματικά στοιχεία καθότι η επιχείρηση «.....» , η οποία συμπεριλαμβάνεται στις λήπτριες επιχειρήσεις, έχει περαιώσει την χρήση αυτή με το Ν. 3697/2008 (ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ α/α «.....»)»

Επειδή, το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. σε κάθε περίπτωση αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68§2 του ν.2238/94, βάσει του οποίου εκδόθηκε η με αριθμό «.....» / 02-07-2014 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη που αφορά τη χρήση 2005 εκδόθηκε την 11-09-2015, ήτοι εντός του προβλεπόμενου από τις ως άνω κείμενες διατάξεις, χρόνου δεκαετίας έκδοσης αυτών.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου στην κρινόμενη χρήση, είναι αβάσιμος.

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ ορίζεται ότι :

«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 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 φορολογικά 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 με το πρώτο, δεύτερο και τρίτο εδάφιο της περιπτ. β΄ της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι :

«Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρηση, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ .

Επειδή στην παράγραφο 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. 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, στο Κεφάλαιο “ΙΣΤΟΡΙΚΟ - ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ” της από 23-09-2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ «.....», που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της υπ’ αριθμ. «.....»/28-09-2015 προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η εκδότρια εταιρεία «.....», είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία.

Επίσης αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά του βιβλία, στην χρήση 2005 σε τρεις (3) περιπτώσεις ισάριθμα εικονικά Τιμολόγια εκδόσεως της εταιρείας «.....» Α.Φ.Μ. «.....», συνολικής καθαρής αξίας 29.107,20 ευρώ.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη απόδειξης εκ μέρους του ελέγχου της εικονικότητας των υπό κρίση συναλλαγών, είναι αβάσιμος.

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 αντισυμβαλλομένου 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 την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει με σαφήνεια και πληρότητα ότι η εκδότρια εκδότρια εταιρεία «.....» δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές με την προσφεύγουσα εταιρεία και οι ισχυρισμοί αυτής ότι : 1) η μεταφορά των υπό κρίση προϊόντων έγινε μέσω ανεξάρτητου μεταφορέα και όχι με μεταφορικά μέσα της εκδότριας εταιρείας, 2) η εξόφληση των συναλλαγών έλαβε χώρα δια επιταγών και όχι με μετρητά, 3) οι επιταγές αυτές εκδόθηκαν χάριν καταβολής του τιμήματος των υπό κρίση συναλλαγών καθότι είναι σφόδρα πιθανόν οι εν λόγω επιταγές να οπισθογραφήθηκαν σε τρίτο πρόσωπο το οποίο και τις εμφάνισε προς πληρωμή και 4) από τις με αριθμ. «.....»11-6-2005, «.....»/11-6-2005 και «.....»/11-6-2005 φορτωτικές του μεταφορέα «.....», ο οποίος και προέβη στην μεταφορά των εμπορευμάτων για την αγορά των οποίων εξεδόθησαν τα υπό κρίση τιμολόγια προκύπτουν όχι μόνο οι αριθμοί των σχετικών δελτίων αποστολής αλλά κυρίως αυτή καθεαυτή η πραγματοποίηση των συναλλαγών και συγκεκριμένα η μεταφορά των αγορασθέντων ειδών, από την αντισυμβαλλόμενη στην προσφεύγουσα εταιρεία, δεν επαρκούν για να αποδείξουν με βεβαιότητα τον ισχυρισμό της ότι η υπό κρίση συναλλαγή ήταν πραγματικές και όχι εικονικές στο σύνολο τους.

Σημειώνεται ότι ούτε κατά το στάδιο του ελέγχου (όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου), ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα επιχείρηση προσκόμισε τις επικαλούμενες για την εξόφληση των επίμαχων συναλλαγών επιταγές. Επίσης δεν συνυπέβαλε στην υπό κρίση ενδικοφανή τις με αριθμ. «.....»/11-06-2005, 7«.....»/11-06-2005 και «.....»/11-06-2005 φορτωτικές έκδοσης του μεταφορέα «.....», ενώ στην με αριθμ. πρωτ. «.....»18-09-2015 απάντηση της επί του με αριθμ. «.....»/3-9-2015 Σημειώματος Διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013, συνυπέβαλε φωτοαντίγραφα φορτωτικών, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατή από τον έλεγχο η διασταύρωση τους με τα αντίστοιχα Δελτία Αποστολής (όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23-09-2015 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, «.....», κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. «.....»/27-10-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ. «.....»

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

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2005

Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περίπτ. β' ποσού : **58.214,40 €** (29.107,20Χ2)

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

**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).