



**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

09-12-2015

Αριθμός απόφασης: **4690**

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 /16-07-2015 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «

», ΑΦΜ , με έδρα στο

στην διεύθυνση , κατά της αριθμ. /03-06-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου

01/01/2008-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. /03-06-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/012008-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27-02-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 09-12-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας

«

», 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. /03-06-2015 προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 50.960,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 12§§1,5&14, 18§§2& 9 και 30§§3 & 4 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με το άρθρο 19§4 του ν. 22523/97.

Οι παραβάσεις αφορούν στην λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία στην χρήση 2008, δύο (2) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων αξίας (Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο Πώλησης) εκδόσεως της εταιρείας « », Α.Φ.Μ. , συνολικής καθαρής αξίας 25.480,00 € πλέον Φ.Π.Α. 4.841,00€.

Η ως άνω προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν της από 27-02-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. των ελεγκτών στου Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, α) και β)

Η προσφεύγουσα εταιρία με την με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Οριστική Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε από τον φορολογικό έλεγχο την εικονικότητα των υπό κρίση εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων. Ο έλεγχος υιοθέτησε επιλεκτικά τμήματα της με αρ.1506/30.1.2007 εγκυκλίου της ΥΠ.Ε.Ε. (νυν Σ.Δ.Ο.Ε) στην Έκθεσή του προσαρμόζοντας τις αιτιάσεις του σε περιπτώσεις καταγραφής ύπαρξης εικονικών στοιχείων, που όμως γίνονται ανεπαρκώς και πλημμελώς.

2) Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου πρέπει να ακυρωθεί λόγω της ακυρότητας της επίδοσης της. Συγκεκριμένα η ανωτέρω πράξη πάσχει δεδομένου ότι :

α) Επιδόθηκε στην οικία της _____ ως διευθύνουσας Συμβούλου και νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας εταιρείας, ενώ όφειλε να επιδοθεί σε αυτήν ως εκκαθαριστή αυτής, καθόσον είχε ήδη γνωστοποιηθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η απόφαση της έκτακτης γενικής συνέλευσης της προσφεύγουσας περί λύσεως της και θέσεως της σε εκκαθάριση με το διορισμό εκκαθαριστή.

β) Επιδόθηκε στην οικία του εκκαθαριστή της εταιρείας _____, ενώ όφειλε να επιδοθεί να επιδοθεί πρώτα στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας και εν συνεχεία σε περίπτωση που αυτό δεν ήταν εφικτό, με σαφή αιτιολογία στο αποδεικτικό επιδόσεως ότι δεν υπάρχει γραφείο ή έδρα, στην οικία του εκκαθαριστή, αν και η έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας συνεχίζει να υφίσταται, όπως προκύπτει και από τις τελευταίες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός της, όπου ως έδρα δηλώνεται η διεύθυνση

Σύμφωνα με τα άρθρα 126§1, 124§2 και 128§1 του Κ.Πολ.Δ. αν κατά το χρόνο της επιδόσεως το νομικό πρόσωπο τελεί υπό εκκαθάριση, τότε η επίδοση γίνεται σύμφωνα στον σύμφωνα με το νόμο στον εκκαθαριστή και κατά το καταστατικό εκπρόσωπο, στο γραφείο ή το κατάστημα της εταιρείας στο οποίο ενεργείται η εκκαθάριση από τον εκκαθαριστή και αν δεν υπάρχει γραφείο ή κατάστημα της εταιρείας, τότε η επίδοση γίνεται στην οικία του εκκαθαριστή.

3) Η εκδότρια εταιρεία των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων « _____ », ήταν υπαρκτό και όχι ανύπαρκτο φορολογικό πρόσωπο, τουλάχιστον κατά τον κρίσιμο χρόνο, άρα η φορολογική αρχή δεν αρκεί να συναγάγει υποθετικά την εικονικότητα των «επίμαχων» Τιμολογίων - Δελτίων Αποστολής και τις αντίστοιχες φορτωτικές, αλλά φέρει το βάρος απόδειξης της εικονικότητας των συναλλαγών.

4) Η προσφεύγουσα εταιρεία ενεργώντας στα πλαίσια της καλής πίστης και της ασφάλειας των συναλλαγών μέσα σε ένα ευνομούμενο κράτος, δεν όφειλε, ούτε ήταν μέσα στις υποχρεώσεις της να γνωρίζει την ακριβή φορολογική, επιχειρηματική και οικονομική κατάσταση της οιασδήποτε εταιρείας, αλλά ούτε

όφειλε να γνωρίζει τις τυχούσες λογιστικές παρατυπίες που της καταλόγισε ο φορολογικός έλεγχος.

5) Ο ισχυρισμός του Ελέγχου ότι δεν αναγράφεται στα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία ο αριθμός κυκλοφορίας του Δ.Χ. φορτηγού που μετέφερε τις λαμαρίνες και ότι η προμηθεύτρια εταιρεία δεν μπορούσε να φορτώσει λαμαρίνες από την έδρα της στο _____ (_____) ανατρέπεται από το περιεχόμενο των με αρ. _____ και _____ /2008 κατασχεθεισών από τον Έλεγχο φορτωτικών του αυτοκινητιστή _____, στις οποίες αναγράφεται ως τόπος έκδοσης αυτών ο _____ και όχι ο _____, ενώ και ο ίδιος ο αυτοκινητιστής με την με αρ. _____

/26.2.2015 κατατεθειμένη στο ΣΔΟΕ υπεύθυνη δήλωσή του αναφέρει μεταξύ άλλων ότι μετέφερε «δύο φορτία με λαμαρίνες από τον _____ στην έδρα του εργοστασίου της προσφεύγουσας εταιρείας στο _____». Όσον αφορά δε την προμηθεύτρια εταιρεία από τις

επαφές που είχε η προσφεύγουσα εταιρεία με τον πλάσιέ της, αυτός την είχε ενημερώσει ότι τα υλικά που προμηθευόταν από αυτή ευρίσκονται σε μάντρα της στον και συγκεκριμένα στο βιομηχανικό στη θέση . Την εν λόγω τοποθεσία είχε πράγματι επισκεφθεί το έτος 2008 η προσφεύγουσα εταιρεία , χωρίς να γνωρίζει αν αυτή είναι μισθωμένη ή ιδιόκτητη ή αν έχει υποβληθεί δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τον εν λόγω αποθηκευτικό χώρο, (γεγονός που δεν είναι δυνατόν να αφορά τις συναλλαγές της προσφεύγουσας εταιρείας με αυτήν) και είχε δει ότι ήταν γεμάτη από σχετικά υλικά (λαμαρίνες, σίδερα, σωλήνες, λάμες, σύρματα κλπ). Η προμηθεύτρια εταιρεία, σύμφωνα με τα εκδοθέντα τιμολόγια, διατηρούσε έδρα στο επί της αριθμ. , όπου ευρίσκονταν τα γραφεία της εταιρείας. Στην ανωτέρω έδρα ήταν αδύνατον να αποθηκευθούν τα πωληθέντα αγαθά και ως εκ τούτου να φορτωθούν και να διακινηθούν από εκεί. Άλλωστε ως τόπος φόρτωσης στα Τιμολόγια - Δελτία Αποστολής αλλά και στις φορτωτικές αναγράφεται « » δηλαδή ο πραγματικός τόπος φόρτωσης.

6) Ο έλεγχος αν και λαμβάνει υπ' όψιν του την με αρ. /26.2.2015 υπεύθυνη δήλωση του καθώς και αντίγραφο από την άδεια κυκλοφορίας του φορτηγού αυτοκινήτου του με ημερομηνία χορήγησης 20.4.2005 που ο ίδιος απέστειλε με φαξ στο ΣΔΟΕ την επομένη ημέρα, με την οποία αποδεικνύεται ότι η μεταφορά λαμαρίνας προς την προσφεύγουσα εταιρεία πραγματοποιήθηκε, εν τούτοις ανατιολογώντας δεν αποδέχεται την αγορά της λαμαρίνας από την προσφεύγουσα .

7) Δεν υφίσταται καταστράτηγηση του άρθρου 18 παρ.2 π.δ.186/1992 ούτε προσπάθεια να προσδώσει η προσφεύγουσα εταιρεία νομιμοφάνεια στις συναλλαγές της με την προμηθεύτρια εταιρεία καθόσον οι πληρωμές έγιναν με νόμιμο τρόπο. Άλλωστε η πληρωμή με μετρητά ήταν μέρος της συμφωνίας της με την προμηθεύτρια εταιρεία ώστε να επιτύχει πολύ συμφέρουσα τιμή αγοράς της λαμαρίνας.

8) Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία απεδέχθη και έλαβε εικονικά τιμολόγια με αποτέλεσμα την επιδίωξη οφέλους την μείωση των φορολογητέων κερδών της, την έκπτωση του ΦΠΑ, τη μη εμφάνιση στα βιβλία και στοιχεία της πραγματικής κατάστασης της είναι αναληθής. Όπως προκύπτει από τα τιμολόγια αλλά και από την έκθεση ελέγχου το συνολικό βάρος των υλικών (λαμαρίνες) που αγοράστηκαν από την προμηθεύτρια εταιρεία ανέρχεται σε 49 τόνους (49.000 κιλά). Από αυτά, το μεγαλύτερο μέρος αναλώθηκε στην παραγωγική διαδικασία για την παραγωγή προϊόντων, τα οποία πωλήθηκαν σχεδόν αποκλειστικά στην εταιρεία «

» με Α.Φ.Μ. , η οποία είναι βασική προμηθεύτρια της Δ.Ε.Η ., ενώ κάποιο τμήμα των αγορασθέντων αγαθών (λαμαρίνες) αφενός λόγω της επεξεργασίας της λαμαρίνας έγινε ρετάλι και δεν χρησιμοποιήθηκε (περίπου σε ποσοστό 30%) ή λόγω όχι καλής ποιότητας δεν πληρούσε τις προδιαγραφές και δεν χρησιμοποιήθηκε τελικά στην παραγωγή. Οι λαμαρίνες αυτές συμπεριελήφθησαν στην απογραφή εμπορευσίων 31.12.2008 και καταγράφηκαν στο με αριθμό πράξης θεώρησης /2001 τηρούμενο θεωρημένο βιβλίο

Απογραφών και Ισολογισμών. Οι λαμαρίνες αυτές πωλήθηκαν αργότερα μαζί με τα υπολείμματα της παραγωγής ως σκραπ στην εταιρεία " – ΑΦΜ που εδρεύει στη :

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 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 ιδιαίτερα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των "χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ". Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9.....»

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, στην με αριθμ. /16-06-2015 Έκθεση Επίδοσης του δικαστικού επιμελητή του Πρωτοδικείου Αθηνών , με την οποίο επιδόθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία η προσβαλλόμενη Πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, αναφέρεται: «..... Και αφού ήρθα στην οδό αριθμ. όπου βρίσκεται η κατοικία της εκκαθαρίστριας της πιο πάνω εταιρείας, αυτής προς την οποία απευθύνεται η επίδοση, προκειμένου να επιδώσω σ' αυτήν το πιο πάνω έγγραφο. Εδώ εγώ βρήκα την ίδια συζ. όπως μου δήλωσε. Μετά από αυτό ΕΠΕΔΩΣΑ σ' αυτήν το πιο πάνω έγγραφο...»

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 50 παρ. 1, 51 παρ. 1 και 52 παρ. 1 του ΚΔΔ καθιερώνεται το ισοδύναμο της επιδόσεως εγγράφου είτε εις την κατοικία, είτε εις τον χώρο εργασίας του προσώπου, προς το οποίο απευθύνεται. (3638/2011ΣΤΕ) .

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι η φορολογική αρχή επέδωσε νόμιμα την προσβαλλόμενη Πράξη στην προσφεύγουσα εταιρεία, στην κατοικία της εκκαθαρίστριας αυτής, και ο ισχυρισμός της περί ακυρότητας της επιδόσεως της ανωτέρω πράξης, είναι αβάσιμος.

Επειδή, στο Κεφάλαιο " Α. Ελεγκτικές ενέργειες - Διαπιστώσεις ελέγχου – Πόρισμα στον εκδότη των στοιχείων « » της από 27-02-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. των ελεγκτών στου Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ α) και β) , που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η εκδότρια εταιρία « », Α.Φ.Μ. , είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρία.

Επίσης, στο υποκεφάλαιο " Έλεγχος στην λήπτρια επιχείρηση " της ανωτέρω έκθεσης επίσης λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία ,στην χρήση 2008, δύο (2) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία αξίας (Δελτίο Αποστολής- Τιμολόγιο Πώλησης) εκδόσεως της εταιρείας « », Α.Φ.Μ. , συνολικής καθαρής αξίας 25.480,00 € πλέον Φ.Π.Α. 4.841,00€.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε με συγκεκριμένα στοιχεία ότι η υπό κρίση συναλλαγή της προσφεύγουσας εταιρείας με την εταιρεία « », ήταν εικονική στο σύνολο της, 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 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 την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει με σαφήνεια και πληρότητα ότι η εκδότρια εταιρεία « », Α.Φ.Μ. , δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη συναλλαγή με την προσφεύγουσα εταιρεία και η επίκληση από την πλευρά της, α) της με αρ. /26.2.2015 υπεύθυνης δήλωση του οδηγού στην οποία δηλώνει ότι μετέφερε δύο φορτία με λαμαρίνες από τον Ασπρόπυργο στην έδρα του εργοστασίου της προσφεύγουσας εταιρείας στο , β) της με ημερομηνία 20-04-2005 χορήγησης άδειας κυκλοφορίας του φορτηγού του καθώς και γ) ότι το μεγαλύτερο μέρος των υπό κρίση εμπορευμάτων αναλώθηκε στην παραγωγική διαδικασία για την παραγωγή προϊόντων, τα οποία πωλήθηκαν σχεδόν αποκλειστικά στην εταιρεία « » με Α.Φ.Μ. , η οποία είναι βασική προμηθεύτρια της Δ.Ε.Η. , δεν επαρκεί για να αποδείξει με βεβαιότητα τον ισχυρισμό της ότι η ανωτέρω συναλλαγή ήταν πραγματική και όχι εικονική.

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).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27-02-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. των ελεγκτών στου Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, α) και β) , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. /16-07-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «

», Α.Φ.Μ.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008

Πρόστιμο άρθρου 5§10 περ.β' Ν.2523/1997 ποσού : **50.960,00 €** (25.480,00Χ 2)

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σημείωση : 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).