



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα 14/10/2015

Αριθμός απόφασης: 4199

**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 κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα το, επί της οδού, κατά της **υπ' αριθμ.....Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ**, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.10β του άρθρου 5 του ν.2523/1997, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την **υπ' αριθμ.....Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ**, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 23.03.2015 Έκθεση Ελέγχου –Επεξεργασία εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης, και
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την από 14/10/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ..... προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **36.940,00 €** για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 7§1 ,11§1 ,12§1 14, 18§2,9 και 30 παρ.4 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.) .

Με την ως άνω προσαλλόμενη πράξη καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία μια παράβαση γιατί ζήτησε και έλαβε από την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ , δύο (2) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία , συνολικής καθαρής αξίας 18.470,00 ευρώ και συγκεκριμένα τα εξής:

A/A	ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΑΡΙΘΜ.	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.Π.	45	04/08/2010	10.640,00
2	Τ.Π.	46	23/08/2010	7.830,00
	ΣΥΝΟΛΟ			18.470,00

Η ως άνω προσαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν των παραβάσεων που διαπιστώθηκαν και αναφέρονται στην από 23/03/2015 Έκθεση Ελέγχου-Επεξεργασία Εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης, και

Συγκεκριμένα ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της υπ'αριθμ...../2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης με σκοπό να διενεργηθεί έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) και του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και πέραν αυτών να κατασχεθούν τα στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ,τα οποία η προσφεύγουσα εταιρεία σύμφωνα με τα στοιχεία των συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων Προμηθευτών της Γ.Γ.Π.Σ., είχε λάβει στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010. Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία αναζητήθηκαν επειδή όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση , υπήρχαν βάσιμες υπόνοιες ότι είναι εικονικά.

Στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση ως λήπτρια των εν λόγω φορολογικών στοιχείων επιδόθηκε νομότυπα η υπ'αριθμ...../10.09.2014 πρόσκληση βάσει των άρθρων 36.παρ.1 και 10 του Π.Δ.186/1992 και του άρθρου 66 του ν.2238/1994 με την οποία ζητήθηκαν τα τηρούμενα βιβλία, στοιχεία, δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ της προσφεύγουσας εταιρείας από την έναρξη μέχρι και την διακοπή των εργασιών της μεταξύ των οποίων και τα στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης «.....» που ελήφθησαν την χρήση 2010. Επειδή μετά την παρέλευση χρονικού διαστήματος μεγαλύτερου από αυτό που είχε δοθεί ως προθεσμία προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε, ο Έλεγχος

απέστειλε την υπ'αριθμ...../10-12-2014 πρόσκληση με την οποία ζητούσε από την προσφεύγουσα εταιρεία για δεύτερη φορά τα στοιχεία που ζήτησε με την αρχική πρόσκληση. Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα στοιχεία αλλά με το υπ'αριθμ...../2014 υπόμνημά της προς την ελεγκτική αρχή αναφέρει ότι δεν κατέστη δυνατόν να προσκομίσει τα ζητηθέντα καθώς το αρχείο των βιβλίων και στοιχείων έχει κλαπεί.

Ο έλεγχος-επεξεργασία επί των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων ως προς την εκδότρια επιχείρηση «.....», ανατέθηκε στους ίδιους ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης , καιοι οποίοι κατόπιν στοιχείων της Υπηρεσίας από προγενέστερους ελέγχους που διενεργήθηκαν στην εκδότρια επιχείρηση και ελεγκτικών επαληθεύσεων, όπως αυτές αναφέρονται στο κεφ. «ΕΡΕΥΝΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΔΟΤΡΙΑ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ –.....» της οικείας έκθεσης ελέγχου, διαπίστωσαν ότι είναι ουσιαστικά ανύπαρκτη επιχείρηση.

Κατόπιν αυτού, κατά της προσφεύγουσας εταιρείας καταλογίσθηκε παράβαση καθόσον ζήτησε , έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία με εκδότρια εταιρεία την «.....», ΑΦΜ Για τον καταλογισμό της παράβασης εκδόθηκε το υπ'αριθμ...../26.2.2015 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου και η προβλεπόμενη υπ'αριθμ...../26.2.2015 κλήση προς ακρόαση. Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στην ελεγκτική υπηρεσία σχετικό υπόμνημα την 11/03/2015 σύμφωνα με το οποίο ισχυρίστηκε ότι οι συναλλαγές που αναφέρονται στα εν λόγω τιμολόγια πραγματοποιήθηκαν και κατέθεσε αντίγραφα των τιμολογίων αυτών καθώς και των επιταγών με τις οποίες εξοφλήθηκαν. Τα αναφερόμενα στο σχετικό υπόμνημα δεν ανέτρεψαν τις διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την εικονικότητα των συναλλαγών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθεί και να εξαφανισθεί η υπ'αριθμ.....απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καθώς και η από 26/03/2015 οικεία έκθεση ελέγχου στην οποία στηρίχθηκε η ως άνω καταλογιστική πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Ο έλεγχος αυθαίρετα και αβάσιμα έκρινε τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία ότι είναι στο σύνολό τους εικονικά στηριζόμενος αποκλειστικά σε έλεγχο που διενήργησε στην συμβαλλόμενη εκδότρια επιχείρηση και δεν προέβη σε ουσιαστικό έλεγχο της προσφεύγουσας εταιρείας καθόσον δεν έλαβε υπόψη όλα τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του από τα οποία προκύπτει αδιαμφισβήτητη η πραγματοποίηση των συναλλαγών, όπως :

-αντίγραφα των υπ'αριθμ.45/04-08-2010 , 46/23-08-2010 τιμολογίων πώλησης,

-αντίγραφα των υπ'αριθμ.45/04-08-2010 , 46/23-08-2010 δελτίων αποστολής που εκδόθηκαν για την μεταφορά και παράδοση των πωληθέντων εμπορευμάτων,

-αντίγραφα των υπ'αριθμ.....καιεπιταγών της Τράπεζας σε διαταγή της πωλήτριας εταιρείας και εκδότριας των τιμολογίων με τις οποίες εξοφλήθηκε ολοσχερώς το τίμημα των εν λόγω τιμολογίων. Η εξόφληση των επιταγών προκύπτει από την καρτέλα/κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας εταιρείας στην Τράπεζα

-αντίγραφο της υπ'αριθμ.149/06-07-2011 απόδειξης είσπραξης της υπ'αριθμ..... επιταγής.

- Πριν την πραγματοποίηση των εν λόγω συναλλαγών, επιβεβαιώθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία ότι το ΑΦΜ που δόθηκε από τον εμπορικό αντιπρόσωπο είναι έγκυρο και η εκδότρια εταιρεία είναι φορολογικά υπαρκτή.
- Τα τιμολόγια καταχωρήθηκαν με την πεποίθηση ότι όλα είναι νόμιμα και κατά την υποβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών δεν προέκυψε πρόβλημα με το εν λόγω ΑΦΜ .
- Τα εμπορεύματα που αγοράσθηκαν με τα εν λόγω τιμολόγια μεταπωλήθηκαν σε πελάτες της.
- Το γεγονός ότι η εκδότρια επιχείρηση δεν βρέθηκε να λειτουργεί στις δηλωθείσες διευθύνσεις και δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ δεν συνεπάγεται ότι οι συναλλαγές δεν είναι πραγματικές .
- Σε κάθε περίπτωση κατά την συναλλαγή με την εν λόγω εταιρεία η προσφεύγουσα εταιρεία ενήργησε με καλή πίστη γεγονός που αναγνωρίζεται από την πάγια νομολογία του ΣΤΕ.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «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 στην παρ.10 του άρθρου 5 του ν.2523/1997 ορίζεται:

«Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώριση 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 καταχώρισης, 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 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 όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία 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) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή εν προκειμένω όπως αποτυπώνεται στο κεφ. «ΕΡΕΥΝΑ –ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΔΟΤΡΙΑ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ» της από 23/03/2015 έκθεσης ελέγχου-επεξεργασία εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/1992 των ελεγκτών και του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης, η εκδότρια εταιρεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων «....., ΑΦΜ , αποτελεί από το έτος 2008 και μετά «συναλλακτικά» ανύπαρκτη επιχείρηση , καθόσον :

- Από σχετικούς ελέγχους υπαλλήλων του ΣΔΟΕ η επιχείρηση δεν εντοπίσθηκε στις δηλωθείσες διευθύνσεις έδρας και εγκαταστάσεων που αναφέρονται στο υποσύστημα Μητρώου TAXIS και στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Συγκεκριμένα η επιχείρηση δεν εντοπίσθηκε στις εξής διευθύνσεις :

-Στην δηλωθείσα , από 20/11/2006, έδρα επί της οδού Κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας των ελεγκτών με τον ιδιοκτήτη του εν λόγω ακινήτου που εκμισθώθηκε στην επιχείρηση ,, προέκυψε ότι τον Νοέμβριο του έτους 2006 παρουσιάσθηκε η διαχειρίστρια της εν λόγω εταιρείαςκαι ενοικίασε το διαμέρισμα προκειμένου να το χρησιμοποιήσει ως έδρα της επιχείρησης. Παρέμεινε σε αυτό δύο με τρεις μήνες και μετά αποχώρησε.

-Στην αναγραφόμενη σε κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία εκδόσεώς της, έδρα επί της οδού Κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας των ελεγκτών με την ιδιοκτήτρια του ακινήτου που εκμισθώθηκε στην επιχείρηση,,προέκυψε ότι πράγματι περί τα τέλη του έτους 2006 παρουσιάσθηκε η διαχειρίστρια της εν λόγω εταιρείας και ενοικίασε το γραφείο προκειμένου να το χρησιμοποιήσει ως έδρα της επιχείρησης. Από την

δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ιδιοκτήτριας προκύπτει ότι η επιχείρηση απεχώρησε επίσημα από την εν λόγω διεύθυνση την 31/12/2007.

-Στην δηλωθείσα αποθήκη επί της οδού

-Στην δηλωθείσα διεύθυνση της μοναδικής εταιρού και διαχειρίστριας της επιχείρησης , προκειμένου να επιδοθεί η προβλεπόμενη πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων .

- Δεν έχει εκπληρώσει τις φορολογικές της υποχρεώσεις που προκύπτουν από την έκδοση των φορολογικών της στοιχείων για τα έτη 2008 έως και την ημερομηνία σύνταξης της οικείας έκθεσης ελέγχου, ήτοι δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος , περιοδικές και εκκαθαριστικές ΦΠΑ, δηλώσεις Φ.Μ.Υ. καθώς και συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων Πελατών και Προμηθευτών.
- Κατά το χρονικό διάστημα από 01/01/2008 έως και την ημερομηνία σύνταξης της οικείας έκθεσης ελέγχου η επιχείρηση δηλώθηκε μόνο ως πελάτης της εταιρείας κινητής τηλεφωνίας το έτος 2008 και από εταιρείες ενοικίασης αυτοκινήτων (.....το έτος 2008 και τα έτη 2007έως 2011) .
- Για το υπό κρίση χρονικό διάστημα (01/01-31/12/2010) δεν αγόρασε ή εισήγαγε εμπορεύματα έτσι ώστε να έχει την δυνατότητα να τα πωλήσει δεδομένου ότι δεν δηλώθηκε από καμία επιχείρηση ως πελάτης και από κανένα στοιχείο δεν προέκυψε ότι έχει πραγματοποιήσει εισαγωγές.
- Σύμφωνα με το από 18/09/2014 έγγραφο του αρμοδίου ΙΚΑ προκύπτει ότι η επιχείρηση απασχόλησε μόνον ένα εργαζόμενο το έτος 2007 (Από τον Απρίλιο έως τον Σεπτέμβριο) χωρίς να καταβάλει εισφορές.
- Τα περισσότερα από τα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως «.....» αποτελούν κατασκευασμένα-πλαστά στοιχεία καθόσον φέρουν κωδικούς διάτρησης,, και, οι οποίοι χρησιμοποιήθηκαν μεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. για θεωρήσεις στοιχείων που πραγματοποιήθηκαν τους μήνες Μάιο του 2007 , Ιούλιο και Οκτώβριο του 2008, χρονικές περιόδους όμως που η εν λόγω επιχείρηση δεν προέβη σε καμία θεώρηση.

Επειδή με πραγματικά δεδομένα κατόπιν διεξοδικού ελέγχου από το ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης διαπιστώνεται ότι η επιχείρηση «.....» ήταν και είναι ουσιαστικά ανύπαρκτη επιχείρηση αφού δεν άσκησε καμία δραστηριότητα από το τέλος του 2007 έως και την ημερομηνία σύνταξης της οικείας έκθεσης ελέγχου και υφίσταται ως επιχείρηση με μοναδικό σκοπό την έκδοση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή βάσει των προαναφερομένων ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής. Εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία βαρύνεται να αποδείξει την πραγματοποίηση των συναλλαγών που αναφέρονται στα δύο (2) φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της

προαναφερόμενης επιχείρησης «.....», τα οποία σύμφωνα με τον έλεγχο που διενεργήθηκε ως προς την εκδότηρια από το ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης , κρίθηκαν εικονικά, και είναι τα ακόλουθα :

A/A	ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΑΡΙΘΜ.	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ
1	Τ.Π.	45	04/08/2010		10.640,00	2.447,20	13.087,20
2	Τ.Π.	46	23/08/2010		7.830,00	1.800,90	9.630,90
	ΣΥΝΟΛΟ				18.470,00	4.248,10	22.718,10

Επειδή από τους ελεγκτές στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση ως λήπτρια των εν λόγω φορολογικών στοιχείων επιδόθηκε νομότυπα η υπ'αριθμ...../10.09.2014 πρόσκληση βάσει των άρθρων 36.παρ.1 και 10 του Π.Δ.186/1992 και του άρθρου 66 του ν.2238/1994 με την οποία ζητήθηκαν τα τηρούμενα βιβλία, στοιχεία, δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ της προσφεύγουσας εταιρείας από την έναρξη μέχρι και την διακοπή των εργασιών της μεταξύ των οποίων και τα στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης «.....» που ελήφθησαν την χρήση 2010. Μετά την παρέλευση χρονικού διαστήματος μεγαλύτερου από αυτό που είχε δοθεί ως προθεσμία προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε. Ο Έλεγχος απέστειλε την υπ'αριθμ...../10-12-2014 πρόσκληση με την οποία ζητούσε από την προσφεύγουσα εταιρεία για δεύτερη φορά τα στοιχεία που ζήτησε με την αρχική πρόσκληση. Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα στοιχεία αλλά με το υπ'αριθμ...../2014 υπόμνημά της προς την ελεγκτική αρχή αναφέρει ότι δεν κατέστη δυνατόν να προσκομίσει τα ζητηθέντα καθώς το αρχείο των βιβλίων και στοιχείων έχει κλαπεί.

Επειδή για την διαπίστωση της παράβασης εκδόθηκε το υπ'αριθμ...../26.2.2015 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου και η προβλεπόμενη υπ'αριθμ...../26.2.2015 κλήση προς ακρόαση. Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στην ελεγκτική υπηρεσία σχετικό υπόμνημα την 11/03/2015 σύμφωνα με το οποίο ισχυρίστηκε ότι οι συναλλαγές που αναφέρονται στα εν λόγω τιμολόγια πραγματοποιήθηκαν και κατέθεσε αντίγραφα των τιμολογίων αυτών καθώς και των επιταγών με τις οποίες εξοφλήθηκαν. Τα αναφερόμενα στο σχετικό υπόμνημα καθώς και τα προσκομιζόμενα στοιχεία ελήφθησαν υπόψη και αξιολογήθηκαν από την ελεγκτική υπηρεσία χωρίς όμως, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, να ανατρέπουν τις διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την εικονικότητα των συναλλαγών.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία και με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε :

- αντίγραφα των υπ'αριθμ.45/04-08-2010, 46/23-08-2010 τιμολογίων πώλησης,
- αντίγραφα των υπ'αριθμ.45/04-08-2010, 46/23-08-2010 δελτίων αποστολής που εκδόθηκαν για την μεταφορά και παράδοση των πωληθέντων εμπορευμάτων,

- αντίγραφο των υπ'αριθμ.....καιεπιταγών της Τράπεζας σε διαταγή της πωλήτριας εταιρείας και εκδότριας των τιμολογίων , με τις οποίες εξοφλήθηκε ολοσχερώς το τίμημα των εν λόγω τιμολογίων.
- αντίγραφο της υπ'αριθμ.149/06-07-2011 απόδειξης είσπραξης της υπ'αριθμ..... επιταγής.
- αντίγραφο ηλεκτρονικής αλληλογραφίας για την ενημέρωση κίνησης λογαριασμού στην Τράπεζα (χωρίς να γίνεται αναφορά σε συγκεκριμένο αριθμό λογαριασμού).

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι :

- Δεν αποδεικνύεται από την λήπτρια και προσφεύγουσα εταιρεία ο τρόπος με τον οποίο συναλλάχθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία με την εκδότρια εταιρεία «.....», τα στοιχεία του προσώπου με το οποίο διενεργήθηκαν οι σχετικές συναλλαγές παραγγελίας, πώλησης και εξόφλησης καθόσον όπως σαφώς ανωτέρω αναφέρεται η εκδότρια εταιρεία δεν απασχόλησε προσωπικό στην υπό κρίση διαχειριστική περίοδο.
 - Δεν αποδεικνύεται από την λήπτρια και προσφεύγουσα εταιρεία ότι η πωλήτρια και εκδότρια εταιρεία των επίμαχων τιμολογίων εξοφλήθηκε μέσω των εν λόγω επιταγών καθόσον δεν προσκομίσθηκε :α) η πίσω όψη του αντιγράφου του σώματος των επιταγών ώστε να πιστοποιηθεί ο τελικός κομιστής αυτών και β)αντίγραφο κίνησης του υπ'αριθμ. λογαριασμού της Τράπεζας ώστε να ταυτοποιηθεί η ανάληψη των ποσών μέσω των εν λόγω επιταγών. Εξάλλου το γεγονός ότι η συνολική αξία του κάθε φορολογικού στοιχείου είναι κατώτερη από το όριο των 15.000,00€ , όπου η εξόφληση θα έπρεπε να γίνει με δίγραμμη επιταγή ή με μεταφορά από λογαριασμό τράπεζας είναι τακτική συνήθης σε περιπτώσεις εξόφλησης εικονικών τιμολογίων.
 - Δεν αποδεικνύεται από την λήπτρια και προσφεύγουσα εταιρεία ότι τα εμπορεύματα που αναγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία μεταπωλήθηκαν καθόσον δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία που να συσχετίζουν τα αγορασθέντα εμπορεύματα με συγκεκριμένα παραστατικά πωλήσεων.
- Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας περί πραγματοποίησης των εν λόγω συναλλαγών βάσει των ανωτέρω, δεν τεκμηριώνονται.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση δεν αμφισβητείται η ανυπαρξία του εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, δεδομένου ότι η εκδότρια επιχείρηση «.....», ήταν φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτη , σε σχέση με τα κρινόμενα φορολογικά στοιχεία, επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι τελούσε σε καλή πίστη είναι αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23/03/2015 έκθεση ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων (Κ.Β.Σ. ΠΔ186/92) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης, και, επί της οποίας εδράζεται σύμφωνα με η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ.πρωτ. /ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας « », ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ.10β του ν.2523/1997 (λήψη δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας εκάστου 10.640,00 ευρώ και 7.830,00 ευρώ):

$\Sigma.B.(2) \times 10.640,00 = 21.280,00$ ευρώ

$\Sigma.B.(2) \times 7.830,00 = 15.660,00$ ευρώ

Σύνολο 36.940,00 ευρώ

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**

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).