



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18-12-2018

Αριθμός Απόφασης: 1961

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του – **ΑΦΜ**, ο οποίος κατοικεί στην επί της οδού, κατά της με αρ.-**2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2008 – 31/12/2008**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του – **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό-**2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2008 – 31/12/2008**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **ΕΥΡΩ 23.511,20**. Το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2018 έως 31/12/2018 έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία σε δεκατρείς (13) περιπτώσεις για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 58.778,00, πλέον Φ.Π.Α.. κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11,14, 18 παρ. 3, 9 και 30 παρ. 7 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992). Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1, 2, 8, 9, 10β, άρθρο 6 παρ. 1, 2 του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 και το πρόστιμο που καταλογίστηκε για την παράβασή αυτή ανέρχεται στα 23.511,20 ΕΥΡΩ (58.778,00 X 40%).

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η διερεύνηση των διαλαμβανομένων στο υπ. αρ./2015 (...../2015) πληροφοριακό δελτίο της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, το οποίο ουσιαστικά αφορούσε Απόφαση του **Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ξάνθης** Διαδικασίας Εκούσιας Δικαιοδοσίας σχετικά με τη νομιμότητα πωλήσεων παγίου εξοπλισμού μεταξύ των επιχειρήσεων του – **Α.Φ.Μ.** και του αδελφού του – **Α.Φ.Μ.** Για τις ανωτέρω συναλλαγές εκδόθηκαν , κατά τη χρήση 2008, από τον – **Α.Φ.Μ.** προς το – **Α.Φ.Μ.**, δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία πώλησης, συνολικής καθαρής αξίας 58.778,00 ΕΥΡΩ. Το προαναφερόμενο Πρωτοδικείο εξέδωσε την υπ. αριθ./2013 απόφαση με την οποία έκρινε ότι οι μεταβιβάσεις των κινητών πραγμάτων – παγίου εξοπλισμού μεταξύ – **Α.Φ.Μ.** και – **Α.Φ.Μ.** είναι εικονικές, διότι έγιναν φαινομενικά με σκοπό να ματαιώσουν την ικανοποίηση των δανειστών, καθώς ουδέποτε καταβλήθηκε το συμφωνηθέν τίμημα των ως άνω πωλήσεων, ούτε τα πωληθέντα πράγματα παραδόθηκαν στον αγοραστή, αλλά ο ίδιος ο πτωχός, δηλαδή ο – **Α.Φ.Μ.**, τα διατηρούσε στην κατοχή του και συνέχιζε να κάνει χρήση αυτών. Προκειμένου να εξακριβωθεί και από τη φορολογική πλευρά η νομιμότητα των ως άνω συναλλαγών εκδόθηκαν από την **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ** η υπ. αριθ./2015 εντολή ελέγχου και η εντολή επεξεργασίας/2015 και στη συνέχεια η υπ. αριθ./2017 εντολή ελέγχου.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από την **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), συντάχθηκε η από-

2017 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), με την οποία διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε λάβει δεκατρία φορολογικά στοιχεία έκδοσης της επιχείρησης του – **Α.Φ.Μ.**, συνολικής καθαρής αξίας 58.778,00 ΕΥΡΩ. Η προαναφερόμενη από-2017 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ** διαβιβάστηκε στη **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, η οποία την παρέλαβε στις/2017. Στη συνέχεια από τη **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ** εκδόθηκε η σχετική-2017 εντολή ελέγχου. Ως απόρροια της ανωτέρω εντολής και της από-2017 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, εκδόθηκε η με αριθ.-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2008 – 31/12/2008**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη για τους παρακάτω λόγους:

1. Η ελεγκτική Αρχή εκτίμησε λανθασμένα τα στοιχεία της υπόθεσης και οδηγήθηκε κατά τον τρόπο αυτό σε εσφαλμένο πόρισμα. Τούτο καθόσον:
 - α) Εσφαλμένα η έκθεση ελέγχου αναφέρει ότι δεν προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία η μεταφορά-επιστροφή των μηχανημάτων, τη στιγμή που η ύπαρξη των μηχανημάτων στο χώρο του αποδεικνύεται από την υπογραφή του από-2008 ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης αυτών, το οποίο κατετέθη νομοτύπως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.
 - β) Η αγορά των μηχανημάτων έγινε πρωτίστως για την εξασφάλιση της απαίτησης του προσφεύγοντος και με την πρόθεση μελλοντικής επέκτασης. Το ότι οι οικονομικές συνθήκες ήταν τέτοιες ώστε να μην μπορέσει τελικά να επεκταθεί, δεν μπορεί να αξιολογείται ως αρνητικό στοιχείο, αφού ευθύς εξ αρχής έκανε λόγο για πρόθεση και όχι για ειλημμένη απόφαση.
 - γ) Το προϊόν του δανείου εισπράχθηκε από το ταμείο της Τράπεζας από τον προσφεύγοντα ως δανειολήπτη και δόθηκε εις χείρας του, για το λόγο αυτό δεν υπάρχουν τραπεζικά στοιχεία μεταβίβασης των χρημάτων αυτών. Για το λόγο αυτό εν συνεχεία συντάχθηκε μεταξύ του προσφεύγοντος και του αδερφού του το από-2007 συμφωνητικό σύναψης δανείου, αφού άλλως δεν θα μπορούσε να αποδείξει τον δανεισμό προς τον αδελφό του.
 - δ) Ο προσφεύγων δεν γνώριζε ότι ο δανεισμός έπρεπε να συμπεριληφθεί στην δήλωση φόρου εισοδήματος, καθώς μεταξύ αδελφών δεν είθισται να ακολουθείται καμία τυπική διαδικασία.
 - ε) Όταν ο προσφεύγων διαπίστωσε ότι δεν έχει πρόθεση ο αδελφός του να του καταβάλει τα οφειλόμενα μισθώματα του απέστειλε την από-2010 έγγραφη όχλησή του, η οποία του επιδόθηκε νόμιμα σύμφωνα με την υπ' αριθ.-2010

έκθεση επιδόσεως του δικαστικού επιμελητή του Πρωτοδικείου Ξάνθης,, προβαίνοντας σε καταγγελία της μισθωτικής σχέσης. Το ότι δεν προέβη ακολούθως σε έκδοση διαταγής πληρωμής σε βάρος του οφείλεται στο ότι ο αδελφός του είχε πλέον περιέλθει σε δεινή οικονομική κατάσταση και θεώρησε ότι ακόμη και εάν είχε στα χέρια του δικαστική απόφαση δεν θα μπορούσε να εισπράξει το οτιδήποτε και μόνο σε επιπλέον έξοδα θα υποβαλλόταν. Για το λόγο αυτό δεν προχώρησε σε έκδοση δικαστικής απόφασης.

στ) Δεν προβλέπεται καμία διαδικασία κατάθεσης σε οποιαδήποτε Υπηρεσία του ιδιωτικού συμφωνητικού σύναψης δανείου, ώστε αυτό να έχει βεβαία χρονολογία, ούτε και ποτέ ο προσφεύγων θεώρησε ότι ο αδελφός του θα αμφισβητήσει την υπογραφή του ώστε να φροντίσει να τεθεί κάποια σφραγίδα στο εν λόγω συμφωνητικό, δοθέντος ότι αυτό αφορούσε τις μεταξύ τους σχέσεις και δεν προέβλεπε ποτέ ότι θα πρέπει να προσκομιστεί σε οποιαδήποτε υπηρεσία. Αφού λοιπόν ο αδελφός του ουδέποτε αμφισβήτησε την προς αυτόν οφειλή του που προέρχονταν από το ανωτέρω ιδιωτικό συμφωνητικό, δεν υπήρχε κανείς λόγος να φροντίσει να τεθεί κάποια επιπλέον σφραγίδα.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, αυτοί πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι και προφανώς αβάσιμοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος

νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.....».

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί νομολογιακά ότι στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας ΔΟΥ, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας ΔΟΥ που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘεσ 41/2002, ΔΦΝ 2003, σ. 319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της αγορανομίας ή της τροχαίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ούτε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας)** «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει **εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο **34 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου

άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο **62 του Ν. 4174/2013**: «1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, στο άρθρο **64 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. **17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν**

επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με την από/2017 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ** με ελεγχόμενο τον – **ΑΦΜ**, λήπτη των υπό εξέταση φορολογικών στοιχείων, διαπιστώνεται μεταξύ των άλλων ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε ο – **Α.Φ.Μ.** προς τον προσφεύγοντα ήταν εικονικά. Οι λόγοι που τεκμηριώνουν πλήρως την ανωτέρω διαπίστωση αναφέρονται εκτενώς στις ενότητες: **«ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΙΑ ΚΑΠΑΓΕΡΙΔΗΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ»**, **«ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟΝ ΕΚΔΟΤΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ –»** **«ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΠΟΥ ΠΡΟΕΚΥΨΑΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΡΕΥΝΑ»** και **«ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ»**. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων, δεν είναι αυθαίρετος, διότι η σχετική από/2017 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ** διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, και αποδεικνύει πλήρως τη διαπίστωση περί εικονικότητας των υπό έλεγχο ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

Συγκεκριμένα, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί εσφαλμένου πορίσματος ελέγχου και λανθασμένης αξιολόγησης των στοιχείων του ελέγχου είναι απορριπτέοι διότι:

α) Σε όλα τα φορολογικά στοιχεία διακίνησης που εξέδωσε η επιχείρηση αναφέρεται ως τόπος προορισμού η έδρα του φερόμενου πελάτη, ενώ ως τόπος φόρτωσης οι εγκαταστάσεις-υποκατάστημα του φερόμενου εκδότη και σε κανένα από τα σχετικά δελτία διακίνησης δεν αναγράφεται το μεταφορικό μέσο με το οποίο έγινε η διακίνηση.

Στα εκδοθέντα ΔΑ από Νο έως ... χρήσης 2008, αναφέρεται ως τόπος προορισμού η έδρα του πελάτη, ενώ με το υπ' αριθ. πρωτ./2015 έγγραφο υπόμνημα προς την υπηρεσία της ΥΕΔΔΕ Θεσ/νίκης ο κος αποδέχεται ότι τα μηχανήματα - εξοπλισμός παρέμειναν στην έδρα του φερόμενου προμηθευτή του χωρίς επιπλέον η επιχείρηση να επιδείξει φορολογικά στοιχεία διακίνησης για την επιστροφή του παγίου εξοπλισμού από την έδρα του προς την επιχείρηση

Κατόπιν των προαναφερόμενων, συνοψίζοντας αναφέρουμε ότι αφού στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αναγράφεται ως τόπος προορισμού η έδρα του φερόμενου πελάτη, χωρίς να προκύπτει η επιστροφή του παγίου εξοπλισμού από την έδρα του ως άνω προς τον αδελφό του, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν ευσταθεί και κρίνεται αβάσιμος.

Επιπροσθέτως στην υπ' αριθ.2011 έκθεση σφράγισης της πτωχευτικής περιουσίας του, βρέθηκε ο πάγιος εξοπλισμός που περιγράφεται στα προαναφερόμενα επί της έκθεσης φορολογικά στοιχεία, δηλαδή βρέθηκαν στις εγκαταστάσεις του εκδότη τα πάγια στοιχεία -

εξοπλισμός τα οποία αναφέρονται στα φορολογικά στοιχεία πώλησης και φέρουν ως πελάτη την επιχείρηση

Επισημαίνουμε ότι ο εκδότης των φορολογικών στοιχείων, υπέβαλε περιοδική δήλωση ΦΠΑ για το 4ο τρίμηνο 2008, στην οποία δεν έχει καταχωρήσει τις πωλήσεις που περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία με φερόμενο πελάτη την επιχείρηση Κατά συνέπεια η επιχείρηση δεν απέδωσε τον οφειλόμενο ΦΠΑ που αντιστοιχεί στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

Τέλος και με την υπ' αριθμ/2013 Απόφαση που εξέδωσε το Πολυμελές Πρωτοδικείο Ξάνθης κατά τη διαδικασία της εκούσιας δικαιοδοσίας, έκρινε, ότι οι πωλήσεις που αναφέρονται στα φορολογικά στοιχεία αξίας από Νο έως και με εκδότη την επιχείρηση είναι εικονικές, διότι έγιναν φαινομενικά ώστε να ματαιώσουν την ικανοποίηση των δανειστών, καθώς ουδέποτε καταβλήθηκε το συμφωνηθέν τίμημα των πωλήσεων αυτών, ούτε τα πωληθέντα πράγματα παραδόθηκαν στον αγοραστή, αλλά ο ίδιος ο πτωχός, δηλαδή ο, τα διατηρούσε στην κατοχή του και συνέχιζε να κάνει χρήση αυτών.

β) Στο υπ' αρ...../2015 έγγραφο υπόμνημα του προσφεύγοντα αναφέρεται ότι ένας από τους λόγους που αγοράστηκαν τα μηχανήματα ήταν η πρόθεσή του για επέκταση των εργασιών του και ότι προσωρινά εναποτέθηκαν στην επιχείρηση του προμηθευτή του. Όπως όμως αναφέρεται στην από/2017 σχετική έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Θεσ/νίκης, από τα στοιχεία που αντλήθηκαν μέσω του συστήματος TAXIS η επιχείρηση δεν εμφανίζει επέκταση των δραστηριοτήτων της ή ίδρυση νέων υποκαταστημάτων για το χρονικό διάστημα 2008-2011 που κηρύχθηκε η πτώχευση του αδελφού του Απεναντίας δε προέβη σε διακοπή λειτουργίας υποκαταστήματος με ημερομηνία/2008. Επιπλέον στο συμφωνητικό μίσθωσης μηχανημάτων αναφέρεται ότι δεν μπορεί να θεωρηθεί σπουδαίος λόγος της καταγγελίας η ανάγκη χρησιμοποίησης των μηχανημάτων και του λοιπού εξοπλισμού από τον ίδιο τον εκμισθωτή λόγω του ότι ο ίδιος διατηρεί ομοειδή επιχείρηση.

γ) Στα τιμολόγια πώλησης που εκδόθηκαν από την επιχείρηση με λήπτη την επιχείρηση, αναγράφεται η εξόφλησή τους. Δεν προσκομίστηκαν όμως στον έλεγχο στοιχεία που να το αποδεικνύουν. Εξάλλου ο ίδιος ο υποστήριξε, στο με αριθ. /2015 έγγραφο υπόμνημά του, ότι λόγω ανεξόφλητου χρέους του αδελφού του προς αυτόν και για να διασφαλίσει τα χρήματά του πραγματοποιήθηκε η πώληση που περιγράφεται στα στοιχεία. Δηλαδή, κατά τα λεγόμενα της η επιχείρηση λειτουργούσε συμψηφίζοντας την απαίτηση της με την αγορά των μηχανημάτων και του εξοπλισμού.

Στον έλεγχο δεν προσκομίστηκαν ούτε στοιχεία που να αποδεικνύουν τον τρόπο μεταβίβασης των χρηματικών ποσών των δανείων, κατά την χρήση 2007, από τον στον

δ) Όπως προκύπτει από την δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 που υπέβαλε ο δεν εμφανίζεται η χορήγηση δανείου προς οποιονδήποτε, καθώς κατά τα οριζόμενα του άρθρου 17 Ν.2238/1994 το ποσό των δανείων αποτελεί τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν γνώριζε ότι ο δανεισμός έπρεπε να συμπεριληφθεί στην δήλωση φόρου εισοδήματος, δεν μπορεί να προβάλλεται ως ισχυρός, διότι δεν νοείται άγνοια ή μη κατανόηση των νομοθετικών διατάξεων.

ε) Η από/2010 κοινοποιηθείσα έγγραφη όχληση στην οποία προέβη ο κατά του αδελφού του αφορούσε την καθυστέρηση μισθωμάτων μηνών από Ιανουάριο 2009 έως και Δεκέμβριο του 2010 συνολικής αξίας 2.800,00€.

Δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο στοιχεία που να αποδεικνύουν την εξάντληση από πλευράς του όλων των νόμιμων μέσων ώστε να αποκτήσει τη νομή και κυριότητα του πάγιου εξοπλισμού – μηχανημάτων, αφού δεν προέβη σε διαταγή πληρωμής των οφειλόμενων μισθωμάτων ή στην καταγγελία της μίσθωσης προκειμένου να του αποδοθεί η χρήση των μηχανημάτων.

στ) Οι δύο αντισυμβαλλόμενοι ήδη από/2007 σύναψαν ιδιωτικό συμφωνητικό δανείου και αναγνώρισης χρέους συνολικού ύψους 95.000,00€, το οποίο όμως δεν κατατέθηκε σε καμία αρμόδια αρχή, και δεν αποδόθηκε το αναλογούν χαρτόσημο, όπως προβλέπεται από τον Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου συνεπώς δεν είναι βέβαιης χρονολογίας.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του – **ΑΦΜ** και την επικύρωση της με αρ.-**2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου **01/01/2008 – 31/12/2008**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθμό-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2008 – 31/12/2008	
Πρόστιμο (58.778,00 X 40%)	23.511,20
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	23.511,20

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.