



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 14/02/ 2019

Αριθμός Απόφασης 617

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. 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.

στ. 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ Τ.Β' 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **17-10-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ που έχει έδρα στην, οδός αρ. κατά:
-Της υπ' αριθμ./**2018 ELENXIS(ΑΕΠ...../2018TAXIS)** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§3&5-ν.4337/2015)) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2000 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17/10/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση, με ΑΦΜ, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με το με αρ. πρωτ./**2006** δελτίο πληροφοριών του, το ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ το διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ (λόγω αρμοδιότητας), από το οποίο προέκυπτε, ότι η επιχείρηση, με ΑΦΜ είναι λήπτρια δύο(2) εικονικών φορολογικών στοιχείων για την χρήση 2000 εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ

Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ, διενήργησε έλεγχο για την διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12-2000 με την υπ' αριθ./**2006** εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ(186/92), εισόδημα (Ν.2238/94) και ΦΠΑ (ν. 2859/00) και συντάχθηκαν οι από 06/10/2006 εκθέσεις ελέγχου :

- 1)ΚΒΣ, 2)Φορολογίας εισοδήματος , 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και 4)Προστίμου Φ.Π.Α (άρθρο 6 ν. 2523/97), με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ, εξέδωσε τις κατωτέρω Πράξεις:

ΚΒΣ

Την υπ' αριθ./**2006 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.)**, για την χρήση 2000 από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση, με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα).

Ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, δύο (2) φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα α) το Τ.ΔΑ με αριθ./2000 καθαρής αξίας 65.000.000δρχ πλέον ΦΠΑ 18% ποσού 11.700.000δρχ και β) το Τ.ΔΑ με αριθ./2000 καθαρής αξίας 65.000.000δρχ πλέον ΦΠΑ 18% ποσού 11.700.000δρχ, ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 131.500.000δρχ πλέον ΦΠΑ 23.670.000δρχ, με εκδότη την επιχείρηση, με ΑΦΜ, κατασκευές και μελέτες οικοδομικών κτιρίων και εμπορία οικοδομικών υλικών,, τα οποία είναι εικονικά:

α) Για καθαρή αξία συναλλαγής 28.500.000δρχ αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και
β) Για καθαρή αξία συναλλαγής 103.000.000δρχ, ως προς την συναλλαγή,
κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11§1, 12§1 & 18§2 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 ν. 2523/97, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 5&9 του ν.2523/97 και επεβλήθη πρόστιμο ποσού 688.187,00€.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Το υπ' αριθ./2006 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος, για την χρήση 2000 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 51.000.000δρχ (149.669,85€) πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 99.450.000δρχ(291.856,20€), ήτοι συνολικού ποσού 150.450.000δρχ(441.526,05€).

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και της υφιστάμενης παράβασης ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν ανακριβή, λόγω της λήψης των δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), με συνέπεια τα ακαθάριστα έσοδα να προσδιοριστούν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

ΦΠΑ

Την υπ' αριθ./2006 πράξη προσδιορισμού του ΦΠΑ, για την χρήση 2000 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 24.747.977δρχ(72.625,96€) πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 72.387.833δρχ(212.436,78€), ήτοι συνολικού ποσού 97.135.810δρχ(285.062,74€)

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου [λόγω λήψης δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων] τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για την κρινόμενη χρήση κρίθηκαν ανακριβή.

Επίσης οι εκροές ως προς το ΦΠΑ, προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

Πρόστιμο ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./2006 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/97) για την χρήση 2000, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 71.010.000δρχ (208.393,25€), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κατά των **προαναφερόμενων** πράξεων **[α)/2006 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.), β)...../2006 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, γ)/2006 πράξη προσδιορισμού του ΦΠΑ & δ)/2006 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/97)]** ασκήθηκαν προσφυγές από την προσφεύγουσα και εκδόθηκαν οι υπ' αριθ./2017,/2017,/2017 &/2017 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών/Τμήμα 19^ο Τριμελές, σύμφωνα με τις οποίες το δικαστήριο ακύρωσε τις ανωτέρω πράξεις και ανέπεμψε την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ (λόγω συγχώνευσης) **προκειμένου να κληθεί η προσφεύγουσα να ασκήσει το δικαίωμα της σε ακρόασης πριν από την έκδοση των ως άνω πράξεων(κλήση σε ακρόαση).**

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, εξέδωσε την υπ' αριθ./.../...../2018 εντολή ελέγχου για την επανάληψη της διαδικασίας, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος όπως ορίζουν οι ανωτέρω αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών. Επακολούθησε έλεγχος από την ελέγκτρια της ίδιας Δ.Ο.Υ. η οποία κοινοποίησε στη δηλωθείσα ως έδρα της προσφεύγουσας επί της οδού(στην οποία αυτή δεν ανευρέθη), στον Δήμαρχο Αθηναίων καθώς και στην διεύθυνση κατοικίας του νομίμου εκπροσώπου της στην-οδός, στις 09-08-2018 το υπ' αριθ./2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρο 28 Ν. 4174/2013, μαζί με τις προσωρινές πράξεις και δόθηκε 20ημερη προθεσμία προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις της.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα δεν απάντησε.

Μετά το πέρας του ελέγχου η ανωτέρω ελέγκτρια συνέταξε τις από 12-09-2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου σε επανάληψη διαδικασίας :

1) ΚΒΣ, 2)Φορολογίας εισοδήματος,3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας & 4) Προστίμου ΦΠΑ, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ , εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Β.Σ.

Την υπ' αριθμ./12-09-2018**ELENXIS(ΑΕΠ...../2018TAXIS)** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2000, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 46.900.000δρχ ή

137.637,57€ [(28.500.000δρχ20%=5.700.000δρχ ή 16.727,81€) (103.000.000 δρχ χ 40% = 41.200.000 δρχ ή 120.909,76€)], διότι:

Ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, δύο (2) φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα α) το Τ.ΔΑ με αριθ./2000 καθαρής αξίας 65.000.000δρχ πλέον ΦΠΑ 18% ποσού 11.700.000δρχ και β) το Τ.ΔΑ με αριθ./2000 καθαρής αξίας 65.000.000δρχ πλέον ΦΠΑ 18% ποσού 11.700.000δρχ, ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 131.500.000δρχ πλέον ΦΠΑ 23.670.000δρχ, με εκδότη την επιχείρηση, με ΑΦΜ, κατασκευές και μελέτες οικοδομικών κτιρίων και εμπορία οικοδομικών υλικών,, τα οποία κρίθηκαν ως εικονικά:

α) Για καθαρή αξία συναλλαγής 28.500.000δρχ (83.639,03€), αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και

β) Για καθαρή αξία συναλλαγής 103.000.000δρχ (302.274,39€), ως προς την συναλλαγή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11§1, 12§1 & 18§2 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 ν. 2523/97, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. δ' & β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Τον υπ' αριθμ./**2018** Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2001, με τον οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 149.669,85€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερη κύρωση(άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 137.112,54€, ήτοι συνολικού ποσού 286.782,39€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και της υφιστάμενης παράβασης ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν ανακριβή λόγω της λήψης των δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων (καθαρής αξίας 131.500.000δρχ), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), με συνέπεια τα ακαθάριστα έσοδα να προσδιοριστούν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Φ.Π.Α.

- Τον υπ' αριθμ./**12-09-2018** Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2000, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 72.627,96€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερη κύρωση(άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 66.534,47€, ήτοι συνολικού ποσού 139.162,43€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου [λόγω λήψης δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων(καθαρής αξίας 131.500.000δρχ)] τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για την κρινόμενη χρήση κρίθηκαν ανακριβή .

Επίσης οι εκροές ως προς το ΦΠΑ, προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

- Την υπ' αριθ./2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2000, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού $23.670.000\delta\rho\chi 50\%=11.835.000\delta\rho\chi$ ή 34.732,21€, λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με την αρ. πρωτ./2018 ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση , με ΑΦΜ , ζητά την ακύρωση της υπ' αριθμ./2018ΕΛΕΝΧΙΣ(ΑΕΠ...../2018ΤΑΧΙΣ) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου για έλεγχο και κοινοποίηση έκθεσης ελέγχου και επιβολής προστίμου για την επίδικη χρήση 2000.

- Ανεπαρκής-πλημμελής αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-13], ορίζεται ότι: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προϊσχύουσες 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»*, με τις διατάξεις του **άρθρου 36 §1,2 περ. γ' του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι *«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:*

.....
γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά», με τις διατάξεις του άρθρου **84 § 6 του Ν.2238/1995 [ΦΕΚ Α' 151/16-09-94]**, ορίζεται ότι *«Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής*

υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης» και με τις διατάξεις του **άρθρου 9 § 5 του Ν. 2523/1997 [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997]**, ορίζεται ότι «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης 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».

Στην προκείμενη περίπτωση η υπ' αριθμ./**2017** Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών/Τμήμα 19^ο Τριμελές, κοινοποιήθηκε στον αρμόδιο προϊστάμενο της ΔΟΥ στις 25-10-2017 και η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στις 09/08/2018 [στη δηλωθείσα ως έδρα της προσφεύγουσας επί της οδού(στην οποία αυτή δεν ανευρέθη), στον Δήμαρχο Αθηναίων καθώς και στην διεύθυνση κατοικίας του νομίμου εκπροσώπου της στην-οδός], πριν δηλαδή από την παρέλευση έτους από την κοινοποίηση της Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και επομένως ο λόγος που επικαλείται η προσφεύγουσα, απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση στην προσβαλλόμενη πράξη **δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία**, καθόσον, στην από 12-09-2018 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ(ΠΔ 186/92)-επανάληψη διαδικασίας της ΔΟΥ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάση τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, που καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου σε κάθε Πράξη Επιβολής Προστίμου περιέχει στο σώμα της την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία. (**ΣτΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001**). Επιπλέον, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου γι' αυτή πρόστιμο, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της κάθε πράξης, ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα την πράξη έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. **ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 115'/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218.**

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της κάθε πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (**ΣτΕ 949,950/2012**), η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (**ΣτΕ 2695/1993**), στην κάθε πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν (**ΣτΕ 962/2012**), και επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται, καθόσον η έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένη και γίνεται σαφές ότι πρόκειται για λήπτη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

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 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, 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 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 συναλλακτικός 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 η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή

νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επιπροσθέτως και όλως επικουρικά επισημαίνεται ότι δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να δικαιολογήσουν τις διαφορές από τις οικίες συναλλαγές.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 06-10-2006 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ και στην από 12-09-2018 Έκθεση Ελέγχου σε επανάληψη διαδικασίας (εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992) της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, για τον εκδότη με ΑΦΜ, που αποτελούν νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

«.....στις 15/3/2002 το ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ έστειλε έγγραφο με αρ. πρωτ. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΒ' Αθηνών με το οποίο ζητήσανε να πληροφορηθούν αν η επιχείρηση έχει θεωρήσει Ενιαίο Μηχανογραφικό Έντυπο στοιχείων με αύξοντα αριθμό από μέχρι που να φέρει κωδικό Διάτρησης

Η Δ.Ο.Υ. ΚΒ' Αθηνών με το υπ αρ. πρωτ. /02 έγγραφο της (Πρωτ. ΠΕΚ Αθηνών /02) τους πληροφόρησε τα ακόλουθα :

α) Τμήμα ΚΒΣ:

Ι. Δεν έχει θεωρηθεί Ενιαίο Μηχανογραφικό Έντυπο με αύξοντα αριθμό από μέχρι Τελευταία θεώρηση έως με πράξη θεώρησης

2. Δεν υπάρχει Κωδικός διάτρησης στην υπηρεσία .

β) Τμήμα Μητρώου: Δεν έκανε διακοπή,

Γ) Τμήμα Φ.Π.Α.: Δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις ΦΠΑ.

Δ) Τμήμα Εισοδήματος: Δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος

3) Με βάση την εντολή διασταυρωτικού ελέγχου, με α/α /2002, επισκεφθήκανε την δηλωθείσα

σαν έδρα της επιχείρησης, προκειμένου να κάνουν τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Στον συγκεκριμένο χώρο, που είναι ένα γραφείο 32 τ.μ., στον δεύτερο όροφο πολυκατοικίας επί της οδού, βρέθηκε να λειτουργεί νέα επιχείρηση η Σημειώνεται ότι στην έκθεση αυτοψίας που συντάχθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΚΒ' Αθηνών, στις 18/3/2002, προκειμένου να γίνει έναρξη δραστηριότητας προς, αναφέρεται ότι κατά την αυτοψία το γραφείο ήταν κενό".

Στο γραφείο αυτό η επιχείρηση, ήταν αδύνατο να αποθηκεύει τα υλικά (κινητά χωρίσματα, γυψοσανίδες) που φαίνεται ότι χρησιμοποιούσε για τις φερόμενες σαν παρασχεθείσες εργασίες προς τον

Κατόπιν αξιοποιώντας όσα στοιχεία βρήκανε στο τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΚΒ' Αθηνών και συγκεκριμένα στον φάκελο έναρξης δραστηριότητας της επιχείρησης προβήκανε προς ακόλουθες ενέργειες:

α) Στείλανε πρόσκληση με αρ. πρωτ/02 στον Διαχειριστή της επιχείρησης, στην οδό, όπου είναι η έδρα της ατομικής επιχείρησης του, με την οποία τον καλέσανε να θέσει στην διάθεση του ελέγχου κάθε στοιχείο που μπορεί να διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες. Σύμφωνα με μαρτυρίες περιοίκων έχει εξαφανισθεί τουλάχιστον από διετίας.

β) Στείλανε πρόσκληση με αρ. πρωτ/02 στον Διαχειριστή, στην οδό (.....) που δηλώνει σαν κατοικία, στην άδεια εργασίας που του έχει εκδοθεί προς 13-5-97, και επιπλέον με το υπ. Αριθ. Πρωτ. Έγγραφο/02 ζητήσανε πληροφορίες για το χρονικό διάστημα προς παραμονής του στο Ξενοδοχείο. Η εν λόγω επιχείρηση απάντησε πως ουδέποτε έμεινε στο ξενοδοχείο της, ο συγκεκριμένος φορολογούμενος (.....).

γ) Μετά από τις παραπάνω ενέργειες στις 11 Ιουνίου 2002 από τον Εφοριακό Επιμελητή του ΠΕΚ Αθηνών,, παραδόθηκε στον Δήμο Αθηναίων πρόσκληση με αρ. πρωτ...../02, λόγω αγνώστου διαμονής του του, προκειμένου να του επιδοθεί.

δ) Σε διάφορες υπεύθυνες δηλώσεις που κατά Καιρούς έχει υποβάλει ο προς φορολογικές υπηρεσίες, φαίνονται και δύο άλλες διευθύνσεις που είναι ή οδός και η οδός στην, στις οποίες στείλανε σχετικές Προσκλήσεις, με αρ. πρωτ./2002 και/2002 αντίστοιχα, αλλά δεν ανταποκρίθηκε.

ε) Επισκεφθήκανε την Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών που είναι αρμόδια για την ατομική επιχείρηση του προκειμένου να συλλέξουν στοιχεία ικανά να διευκολύνουν τον έλεγχο. Διαπιστώθηκε ότι έχει υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 1999 και 2000. Στο τμήμα του ΚΒΣ βρέθηκε επιστολή, με αρ. Πρωτ./1999, από την οποία προκύπτει η αναζήτηση του και από το Σ.Δ.Ο.Ε.

4) Αποστείλανε προς τον ΟΤΕ έγγραφο με αρ. πρωτ./2002 με το οποίο ζητήσανε να πληροφορηθούν τον συνδρομητή των αριθμών τηλεφώνου που αναφέρονται στα στοιχεία προς την

επιχείρηση και είναι οι και Ο ΟΤΕ στην απάντηση του, αρ. πρωτ./02, αναφέρει ότι η τηλεφωνική σύνδεση με αριθμό λειτουργεί από 20-2-98 μέχρι σήμερα στο όνομα στην οδό στην, ενώ ο αριθμός λειτουργεί από 1-12-95 μέχρι σήμερα στο όνομα στην οδό-

5) Σε όλα τα Τιμολόγια -Δελτία Αποστολής που έχουν εκδοθεί φαίνεται σαν τόπος φόρτωσης το, όπου εδρεύει η επιχείρηση με δραστηριότητα παραγωγή, επεξεργασία και εμπορία προϊόντων χάλυβος. Με την εντολή διασταυρωτικού ελέγχου 12/2002, κάνανε έλεγχο στα βιβλία της και δεν προέκυψε καμία συναλλαγή με την επιχείρηση και επί πλέον ότι τα προϊόντα που επεξεργάζεται είναι διαφορετικά απ' αυτά που αναφέρονται στα στοιχεία της επιχείρησης.

Επιπροσθέτως με την γνωστοποίηση προς το ΠΕΚ Αθηνών η επιχείρηση που πήρε αρ. πρωτ./02, βεβαιώνει τα εξής: «*Η εταιρεία τους δεν είχε κατά τα έτη 1999-2000, καμία συναλλαγή με επιχειρήσεις*

α)

β) και ούτε από τις εγκαταστάσεις της, που βρίσκονται στο, έγινε φόρτωση ή διακίνηση υλικών δικών της ή τρίτων προς τις εν λόγω επιχειρήσεις. Ούτε κατ' εντολή τους εκτέλεσαν παραγγελία ή παράδοση ή μεταφορά με δικά τους ή δημόσιας χρήσης μεταφορικά μέσα, ούτε έχει γίνει για λογαριασμό τους επεξεργασία. Εν κατακλείδι καμία σχέση, συναλλαγή ή διακίνηση έχουμε με τους ανωτέρω.»

6) Για τις ποσότητες συνολικών κιλών 2.224.700 που φαίνεται ότι έχουν σταλεί από την επιχείρηση, στο Εφετείο Αθηνών υποβάλανε ερώτημα προς την επιχείρηση, Εταιρεία του δημοσίου, κύριο του έργου του, με αρ. πρωτ./2002, σχετικό με τα τεχνικά χαρακτηριστικά των υλικών και τις ποσότητες αυτών, που χρησιμοποιήθηκαν.

Όπως προκύπτει από την με αρ. πρωτ./2002 απάντηση προς επιχείρηση που αναλυτικότερα αναφέρεται στην αρχή του κεφαλαίου αυτού, οι ποσότητες και το είδος των σιδήρων γαλβάνιζε που αναγράφονται στα παραπάνω τιμολόγια, ότι εστάλησαν για τοποθέτηση στο έργο προς Κατασκευή του Εφετείου, δεν συμφωνούν με αυτά που έχουν τοποθετηθεί στο έργο.

7) Στείλανε έγγραφο με αριθμό πρωτ./2002 προς την Γενική Γραμματεία Πληρ. Συστημάτων Υποσύστημα TAXIS τμήμα Κ.Β.Σ., με το οποίο ζητήσανε να πληροφορηθούνε εάν από την επεξεργασία των συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων προμηθευτών και πελατών προέκυψαν αγορές και πωλήσεις για την επιχείρηση. Η απάντηση ήταν αρνητική. (αρ. πρωτ./92)

8) Στις 10/9/2002, με το έγγραφο αρ. πρωτ., ζητήσανε από το Σ.Δ.Ο.Ε., δεδομένου ότι ο (διαχειριστής προς) είχε απασχολήσει και αυτή την υπηρεσία, στοιχεία που θα ήταν αξιοποιήσιμα στην συγκεκριμένη υπόθεση.

Ανταποκρινόμενη η Διεύθυνση Ειδικών Οικονομικών Ερευνών του Σ.Δ.Ο.Ε στο παραπάνω αίτημα, τους, απέστειλε αντίγραφο προς έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ (ΥΣΕ/2001) για τις οικονομικές δραστηριότητες του Όπου μεταξύ άλλων αναφέρονται συμπερασματικά επί λέξει τα εξής: «.....Από τα παραπάνω αναφερόμενα αποδείχθηκε κατά τρόπο σαφή και αναλυτικό ότι ο Κύπριος υπήκοος του και η σύζυγος του άνεργος στο επάγγελμα, φέρονται σαν ιδιοκτήτες μέλη και φορείς αρκετών επιχειρήσεων (σημείωση παρόντος ελέγχου προς επιχειρήσεις αυτές αναφέρεται και η επιχείρηση) οι οποίες συστήθηκαν περίπου το ίδιο χρονικό διάστημα, ουδέποτε λειτούργησαν και σαν σκοπό είχαν την διενέργεια παρανόμων συναλλαγών και πράξεων με τη μέθοδο προς έκδοσης φορολογικών στοιχείων. Μίσθωναν κατά κανόνα μικρούς χώρους με χαμηλό ενοίκιο, προκειμένου να πετύχουν την έναρξη του επαγγέλματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., καθόσον απαιτείται συμφωνητικό μίσθωσης για να προσδώσουν τυπική νομιμοφάνεια στις μετέπειτα παράνομες πράξεις τους. Στους τόπους αυτούς ουδέποτε εμφανίστηκε κανείς όπως διαβεβαιώνουν και οι διαχειριστές και οι ιδιοκτήτες των ακινήτων. Σύμφωνα δε και με μαρτυρίες οι χώροι ήταν άδειοι και ουδέποτε ασκήθηκε επαγγελματική δραστηριότητα. Αυτό διαπιστώθηκε και από την υπηρεσία τους όταν επανειλημμένα τα συνεργεία του ελέγχου μετέβησαν στις διευθύνσεις αυτές και δεν διαπίστωσαν να λειτουργεί καμία επιχείρηση.....».

9) Όπως προαναφέρθηκε ο χώρος που διατηρούσε σαν έδρα, ήταν διαμέρισμα 32 τμ σε όροφο πολυκατοικίας όπου ήταν αδύνατον να αποθηκεύει τα υλικά που φαίνεται ότι προμήθευε και επιπλέον δεν επιδείχθηκαν στον έλεγχο Δελτία Αποστολής, όσον αφορά στα υλικά (κινητά χωρίσματα, γυψοσανίδες) που αναφέρονται στα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, που να αποδεικνύουν ότι έγινε απευθείας ή τριγωνική αποστολή, δηλαδή τα παρήγγειλε με την εντολή να σταλούν στην έδρα του ελεγχόμενου, στην αποθήκη ή στο εκτελούμενο έργο, κατευθείαν από την εγκατάσταση του προμηθευτή του. Προς δεν επιδείχθηκαν άλλα έγγραφα μεταφοράς, προς φορτωτικές.

10) Από το ΙΚΑ προκύπτει ότι δεν απασχολούσε προσωπικό και κατά συνέπεια δεν μπορούσε να παρέχει τις υπηρεσίες που αναφέρονται στα Τ.Π.Υ. που έχει εκδώσει.

11) Δεν έχουν κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συμβάσεις που να πιστοποιούν ότι ανέλαβε το έργο που αναφέρεται στα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια παροχής υπηρεσιών), ούτε ότι έχει αναθέσει την εκτέλεση του σε υπεργολάβους.

12) Δεν επιδείχθηκαν επιμετρήσεις ώστε να προκύπτει α) η χρονική εκτέλεση των εργασιών για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα παραπάνω αναφερόμενα Τ.Π.Υ., β) τα τεχνικά χαρακτηριστικά των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν και γ) η επιβεβαίωση εκτέλεσης και αποδοχής, των εργασιών που φαίνεται ότι έχουν παρασχεθεί.

13) Δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις ανάθεσης έργου σε υπεργολάβους, υποχρέωση που προκύπτει από τον Ν.820/78.

Ύστερα από τα παραπάνω, αναλυτικώς αναφερθέντα, τα στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης,

..... με ΑΦΜ,, —
Κατασκευές & μελέτες οικοδομικών κτιρίων & εμπορία οικοδ. Υλικών τα οποία έλαβε, αποδέχθηκε και καταχώρησε στα Βιβλία του ο «.....» κρίνονται από τον έλεγχο:

α) πλαστά επειδή δεν φέρουν νόμιμη θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΒ' Αθηνών, όπου έχει θεωρηθεί ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο από μέχρι Τα στοιχεία που έχει εκδώσει έχουν αρίθμηση από μέχρι προς ο Κωδικός θεώρησης διαφέρει από αυτόν που χρησιμοποιούσε η Δ.Ο.Υ ΚΒ' Αθηνών

β) εικονικά ως προς την συναλλαγή »»

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι υπάρχει εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων καθώς η εκδότρια εταιρεία εμφανίζεται φορολογικά συνεπής στην κρινόμενη χρήση, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, στην από 06-10-2006 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ και στην από 12-09-2018 Έκθεση Ελέγχου σε επανάληψη διαδικασίας (εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992) της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, ως προς τα ληφθέντα από την επιχείρηση
....., με ΑΦΜ, φορολογικά στοιχεία αναφέρεται ότι:

«.....Από τον έλεγχο που έγινε στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2000 , σε συνδυασμό με τα λοιπά στοιχεία και έγγραφα που είχε ο έλεγχος στη διάθεση του , προέκυψαν τα παρακάτω :

Η εταιρεία «.....» , στην οποία η προσφεύγουσα είναι ο κύριος μέτοχος, ανέθεσε στην προσφεύγουσα στη χρήση αυτή, την επισκευή και διαμόρφωση χώρων ακινήτων επί της με υλικά . Για την είσπραξη της αμοιβής της, συνολικού ποσού 85.500.000 δραχμών , η προσφεύγουσα εξέδωσε προς την επιχείρηση «.....» τα με αριθμούς/00 και/00 τιμολόγια παροχής υπηρεσιών .

Από την Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης «.....» , με τις διατάξεις της με αριθμό 1061203/1148/ΠΟΛ1144/ΔΣΣΦΕ/Α/20-5-98 Α.Υ.Ο.Ο. , με βάση τις διαπιστώσεις του οποίου συντάχθηκε το με αριθμό/02 ειδικό σημείωμα ελέγχου το οποίο αποδέχθηκε η επιχείρηση . Από τον έλεγχο αυτό κρίθηκε ότι πράγματι έγιναν οι εργασίες αυτές αλλά υπερτιμολογήθηκαν οι αμοιβές, οι πραγματικές αμοιβές (το κόστος εκτέλεσης των εργασιών) προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στο ποσό των 28.500.000 δρχ και η υπερτιμολόγηση που έγινε σε αυτές στο ποσό των 57.000.000 δρχ. και επιβλήθηκαν σε βάρος της επιχείρησης οι κυρώσεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 39 Ν 2238/94.

Επειδή η προσφεύγουσα, δεν διέθετε το προσωπικό και τα μηχανήματα για την εκτέλεση των εργασιών αυτών, ανέθεσε την εκτέλεση τους σε υπεργολάβο. Σαν υπεργολάβος εκτέλεσης των εργασιών αυτών με χρήση δικών του υλικών, φέρεται να είναι η εταιρεία με την επωνυμία «.....» κατασκευές και μελέτες οικοδομικών κτιρίων και εμπορία οικοδομικών υλικών,, Α.Φ.Μ. χωρικής αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Αθηνών. Για την ανάθεση των εργασιών αυτών δεν έχει κατατεθεί στην υπηρεσία με σχετική σύμβαση (ιδιωτικό συμφωνητικό) για να πιστοποιείται ότι πράγματι ανατέθηκαν οι εργασίες αυτές στη συγκεκριμένη επιχείρηση. Για την καταβολή των αμοιβών, για την εκτέλεση των εργασιών αυτών συνολικού ποσού 131.500.000 δραχμών σύμφωνα με τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, η προσφεύγουσα έλαβε από την εταιρεία τα με αριθμούς/00 και/00 τιμολόγια - δελτία αποστολής.

Τα ακριβή δεδομένα των δύο αυτών φορολογικών στοιχείων (Τ.Δ.Α.) είναι τα παρακάτω

Αριθμός και ημερομηνία φορολογικού στοιχείου	Αριθμός θεώρησης φορολογικού στοιχείου	Καθαρή αξία φορολογικού στοιχείου σε δραχμές	Αναλογούν Φ. Π.Α. 18% σε δραχμές	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ σε δραχμές
...../2000		65.000.000	11.700.000	76.700.000
...../2000		66.500.000	11.970.000	78.470.000
ΣΥΝΟΛΑ		131.500.000	23.670.000	155.170.000

Τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία έχουν καταχωρηθεί στα εκ των υστέρων ενημερωμένα και εκτυπωμένα βιβλία της προσφεύγουσας για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2000 και τα δεδομένα αυτών έχουν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες από αυτή δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., δηλαδή η επιχείρηση χρησιμοποίησε τα φορολογικά αυτά στοιχεία, εξέπεσε τον αναγραφόμενο σε αυτά Φ.Π.Α. και μείωσε κατά την καθαρή αξία αυτών τα καθαρά της κέρδη στην εν λόγω χρήση.

Από ελέγχους που διενεργήθηκαν από το Σ.Δ.Ο. Ε. το οποίο απέστειλε στην Δ.Ο.Υ. το με αριθ. πρωτ./.../2004 δελτίο πληροφοριών, διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση ανήκει σε κύκλωμα σαράντα μίας (41) επιχειρήσεων που δημιούργησαν δέκα (10) φυσικά πρόσωπα, οι οποίες είχαν συσταθεί νόμιμα σύμφωνα με τις ισχύουσες στη χώρα μας νομοθεσίες, και δραστηριοποιούνταν στην έκδοση εικονικών ή πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, αρχικά στον τομέα πολυτίμων μετάλλων. Στη συνέχεια το κύκλωμα επέκτεινε την «δραστηριότητα του» και σε άλλους τομείς, όπως των οικοδομικών υλικών, αγροτικών προϊόντων, καρτών κινητής τηλεφωνίας, εκτέλεσης τεχνικών έργων, διαφημίσεων κ.λπ. Με την έκδοση των εικονικών φορολογικών στοιχείων το κύκλωμα των εταιρειών αυτών τον αναγραφόμενο επί αυτών Φ.Π.Α. τον

οποίο φυσικά ουδέποτε απέδιδαν στο Δημόσιο , οι δε επιχειρήσεις που λάμβαναν αυτά ωφελούντο τμήμα του φόρου εισοδήματος που έπρεπε να καταβάλουν στο Δημόσιο αφού μείωναν κατά την καθαρή αξία των φορολογικών αυτών στοιχείων τα καθαρά τους κέρδη , σε ορισμένες δε περιπτώσεις οι λήπτες κάλυπταν με την χρήση των στοιχείων αυτών και παράνομες πράξεις τους.....»

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 06-10-2006 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ και στην από 12-09-2018 Έκθεση Ελέγχου σε επανάληψη διαδικασίας (εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992) της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά για την κρινόμενη χρήση.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης απόφασης, όπως ορίζει η/2017 απόφαση του Εφετείου Αθηνών.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12-09-2018 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ(ΠΔ 186/1992) της ΔΟΥ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, σε επανάληψη διαδικασίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./17-10-2018 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση, με ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2000

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. δ' Ν.4337/2015 ποσού: $28.500.000\delta\rho\chi 20\%=5.700.000\delta\rho\chi$ ή 16.727,81€.
- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. β' Ν.4337/2015 ποσού: $103.000.000\delta\rho\chi 40\%=41.200.000\delta\rho\chi$ ή 120.909,76€

ΣΥΝΟΛΟ

46.900.000δρχ ή 137.637,57€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.