



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 27/05/2019

Αριθμός Απόφασης: 1731

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, Ν. Κορινθίας, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθ. 7 παρ.3 & 5 του Ν. 4337/2013 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ. 7 παρ.3 & 5 του Ν. 4337/2013 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2012 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/12/2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω Φορολογικής Αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 5.830,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, λόγω λήψεως και καταχώρησης στα βιβλία του έξι (6) εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 58.300,00 € πλέον Φ.Π.Α. αξίας 13.409,00 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, άρθ. 12 και άρθ. 18 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) καθώς και του άρθρου 19 παρ. 1 και 4 του Ν. 2523/1997, οι οποίες επισύρουν κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5, του άρθρου 9 και του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τους νόμους 4174/2013 και 4337/2015.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 27/12/2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ./2018 εντολής ελέγχου, αφορμή της οποίας αποτέλεσε το υπ' αριθμ./2018 δελτίο πληροφοριών και η επισυναπτόμενη σε αυτό έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, βάσει των οποίων καταγγέλλεται ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ αποτελεί μία εικονική επιχείρηση που δημιουργήθηκε με σκοπό την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων. Από την έρευνα που πραγματοποίησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής διαπιστώθηκε η ύπαρξη ενός κυκλώματος έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων όπου εμπλέκονται οι κάτωθι επιχειρήσεις

- 1) **ΑΦΜ**
- 2) ΑΦΜ
- 3) ΑΦΜ
- 4) ΑΦΜ
- 5) ΑΦΜ

Καθώς και άλλες επιχειρήσεις με μικρότερο μέγεθος και σημασία. Οι ανωτέρω επιχειρήσεις χωρίς να έχουν πραγματικές αγορές από το εσωτερικό, σημαντικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από χώρες της ΕΕ και εισαγωγές από τρίτες χώρες, χωρίς να διαθέτουν προσωπικό και τρίτες χώρες χωρίς να διαθέτουν προσωπικό και χωρίς καμία πραγματική δραστηριότητα εκδίδουν μεταξύ τους εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας προσπαθώντας έτσι να δείξουν ότι έχουν πραγματικές αγορές και στη συνέχεια εκδίδουν εικονικά φορ. στοιχεία προς άλλες λήπτριες επιχειρήσεις. Με τον τρόπο δημιούργησαν μια πυραμίδα από τις ανωτέρω επιχειρήσεις έκδοσης

εικονικών φορ στοιχείων η οποία αρχίζει από τον από τον οποίο ο προσφεύγων έλαβε φορολογικά στοιχεία.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Αναιτιολόγητη η έκθεση ελέγχου ως προς την εικονικότητα των συναλλαγών.
2. Οι συναλλαγές με τον εν λόγω εκδότη ήταν πραγματικές.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ.4 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 φορολογικώς 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.

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, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 : «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι :

«9. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ε' του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) β) γ) δ)

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.»

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τους ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής διαπιστώθηκε η ύπαρξη κυκλώματος έκδοσης και λήψης φορολογικών στοιχείων στο οποίο εμπλέκονται διάφορες επιχειρήσεις, μία εκ των οποίων εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς τον προσφεύγοντα κατά το έτος 2012.

Συγκεκριμένα τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση «.....» κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους διότι σύμφωνα με την από 12/03/2018 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής διαπιστώθηκαν για τον εν λόγω εκδότη τα εξής:

1. ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Ή ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗ

1α. Μη υποβολή δηλώσεων Φόρου Εισοδήματος

1β. Ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ χρήση 2012

2. ΑΝΥΠΑΡΞΙΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Δεν έχει απογραφεί ως εργοδότης στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ και επομένως δεν διέθετε το απαραίτητο προσωπικό για την πραγματοποίηση των εργασιών ως αναφέρονται στα Τ.Π.Υ.

3. ΑΝΥΠΑΡΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ

ΧΡΗΣΗ 01/01/2012 έως 31/12/2012

Δεν έχει δηλώσει ως προμηθευτή του (αγορές) καμία επιχείρηση ενώ έχει δηλωθεί ως πελάτης από τρεις προμηθεύτριες επιχειρήσεις με συνολική αξία αγορών 5.344,61 ενώ αντίστοιχα έχει δηλώσει ως πελάτες του (πωλήσεις) πενήντα δύο (52) επιχειρήσεις με συνολική καθαρή αξία πωλήσεων 2.236.748,56€, παράλληλα ως και ανωτέρω αναφέρεται δεν έχει προβεί σε καμία ενδοκοινοτική απόκτηση ή σε εισαγωγή από τρίτη χώρα ενώ έχει δηλωθεί ως προμηθευτής (πωλήσεις της ελεγχόμενης) από σαράντα οκτώ (48) επιχειρήσεις με συνολική καθαρή αξία 1.945.884,16€. Επιπλέον όπως προκύπτει από το elenxis δεν έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ενώ σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. ΔΗΛΕΔ Γ ΕΞ 2017 ΕΜΠ έγγραφο ότι δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών για τον ελεγχόμενο ΑΦΜ Από τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ουσιαστική ανυπαρξία αγορών σε σχέση με τον όγκο και την αξία των εκδοθέντων φορ. στοιχείων.

4. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

Ο έλεγχος διαπιστώνει ότι σε πολλές περιπτώσεις τα αναγραφόμενα μεταφορικά μέσα στα εκδοθέντα στοιχεία διακίνησης ήταν αδύνατο να έχουν πραγματοποιήσει τις συγκεκριμένες μεταφορές .

5. ΤΡΟΠΟΣ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ

Σε πολλές περιπτώσεις τα φορ. στοιχεία αξίας εκδίδονται με συνεχόμενη αρίθμηση και εντός του ίδιου μήνα ώστε οι συνολικές αξίες που αναγράφονται να εμφανίζονται μικρότερες των 15.000,00€ και να μην είναι οι λήπτες υπόχρεοι στην εξόφληση τους με δίγραμμες επιταγές ή με καταθέσεις σε τραπεζικό λογαριασμό του εκδότη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)

6. ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΕΝΙΑΙΑΣ ΑΡΙΘΜΗΣΗΣ- ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΔΙΑΦΟΡΕΤΙΚΟ ΧΡΟΝΟ ΑΠΟ ΤΟΝ ΑΝΑΓΡΑΦΟΜΕΝΟ

Αναφέρονται ενδεικτικές περιπτώσεις ότι τα φορολογικά στοιχεία εκδίδονταν κατά το δοκούν.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διενεργήθηκε ο παρών έλεγχος στον προσφεύγοντα από την ελέγκτρια της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, κατασχέθηκαν τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εκδόσεως «.....» και στη συνέχεια διαπιστώθηκαν τα εξής:

Σύμφωνα με το Δελτίο Αποστολής Ν°/2012, (ίχνος διάτρησης) έκδοσης του ΑΦΜ με έδρα την , σύμφωνα με το οποίο μετέφερε στις 10/06/2012 ώρα 9:45 με το με αριθμό κυκλοφορίας IX Επιβατικό αυτοκίνητο 1998 κυβ. μάρκας, ιδιοκτησίας της κ. του κατοίκου από 22.4.2005, **τετρακόσια σαράντα τέσσερα τεμάχια** ειδών τα οποία περιγράφονται ως ακολούθως:

1. (14) Τμχ ακρυλικό χρώμα 15kg,
2. (10) Τμχ πλαστικό χρώμα 15kg,
- 3 (40) σακιά άμμο μπετού,
4. (30) κυλιοδοκούς 10 X10 X3,
5. 6 τμχ πάνελ 1,20 X6,30,
6. 250 μέτρα σωλήνα 9,16 X 2,5
7. (4) τμχ ηλεκτροβάνες,
8. (10) τμχ πλέγματα 1 X 6,
9. (20) τμχ πλέγματα 2 X 1,
- 10.(60) σάκους ασβέστη.

ΗΤΟΙ: Μεταφορά 444 τεμαχίων μεγάλου όγκου - βάρους - πλήθους - σε επιβατικό αυτοκίνητο κανένα εμπόρευμα δεν μεταφέρεται. Λόγω βάρους και όγκου χρειάζεται φορτηγό αυτοκίνητο που από την έρευνα του ελέγχου δεν διέθετε ο ίδιος .

ΕΠΕΙΔΗ:

A. Τα εμπορεύματα-υλικά σύμφωνα με το εκδοθέν από τον Δελτίο Αποστολής Ν°/2012, όπου φέρεται να μεταφέρονται με το με αριθμό κυκλοφορίας **ΙΧ Επιβατικό αυτοκίνητο 1998 κυβ. μάρκας, ιδιοκτησίας της κας** **ΤΟΥ κατοίκου** τα οποία λόγω

βάρους και όγκου είναι αδύνατο να τοποθετηθούν σε επιβατικό ΙΧ

Από τα πιο πάνω αποδεικνύεται ότι δεν πραγματοποιήθηκε μεταφορά υλικών απαραίτητων για την κατασκευή τεχνικών έργων

B. Τα εμπορεύματα – υλικά ως άνω δεν τιμολογήθηκαν – δεν βρέθηκε καταχωρημένο αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο αξίας στα κατασχεθέντα ή άλλα παραστατικά

Γ. Ο κ. δεν κατέθεσε συμφωνητικό, ενώ τιμολόγησε την φερόμενη παροχή υπηρεσιών όπως αναφέρεται στα πιο κάτω στοιχεία:

1. ΤΠΥ/2012 καθαρής αξίας 9.800,00€ για υπηρεσίες ελαιοχρωματισμού εξωτερικών χώρων, μάντρας, κάγκελων με ίχνος διάτρησης
2. ΤΠΥ/2012 καθαρής αξίας 9.950,00€ για την τοποθέτηση αυτόματου ποτίσματος, καθαρισμού αποχετευτικού δικτύου με ίχνος διάτρησης
3. ΤΠΥ/2012 καθαρής αξίας 10.250,00€ κατασκευή από μπετό δεξ/νής με σιδ. στέγαστρο και πάνελ.
4. ΤΠΥ/2012 καθαρής αξίας 10.950,00€ κατασκευή τοίχου από μπετό (σκαψίματα καλουπώματα, μπάζα).
5. ΤΠΥ/2012 καθαρής αξίας 11.250,00€ σκάψιμο για περίφραξη 300μ
6. ΤΠΥ/2012 καθαρής αξίας 6.100,00€ υδραυλικά αποχ. δικτύου κατασκευή τοίχου μάντρας .

Ο έλεγχος για την πιο πάνω παροχή διαπίστωσε ότι:

α) στις 17/12/12 φέρεται να τιμολόγησε κατασκευή μάντρας από μπετόν αλλά έξι μήνες πριν φέρεται στις 15/6 να έκανε εργασίες ελαιοχρωματισμών στην ως άνω μάντρα. Κατά την επίσκεψη του ελέγχου στις εγκαταστάσεις του στις 5/7/2018, το οποίο λειτουργεί με άλλη επωνυμία σήμερα, διαπιστώθηκε ότι η εξωτερική μάντρα είναι εντελώς άβαφη με εμφανές το μπετό. Δεν τηρήθηκε η χρονολογική σειρά εργασιών.

β) Κατά τον μήνα Ιούνιο – στις 15, 21 & 24 - εξέδωσε τρία (3) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών χωρίς κάποια επιμέτρηση (αντί ενός τιμολογίου ανά μήνα σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ) προκειμένου το ποσόν να μην υπερβεί τις 15.000,00€ ώστε να υποχρεούται σε εξόφληση με δίγραμμη επιταγή (άρθρο 18 παρ 2 Π Δ 186/92 ΚΒΣ) Με την 5/10/2018 πρόσκληση του ελέγχου του ζητήθηκε όπως εντός 5 ημερών προσκομίσει τα παραστατικά εξόφλησης. Ζητήθηκε να προσκομισθούν τα αποδεικτικά πληρωμής των ανωτέρω τιμολογίων (επιταγές, καταθετήρια σε τράπεζα κλπ). Ο έλεγχος παρέλαβε δύο αποδείξεις είσπραξης μετρητών έκδοσης του οι οποίες δεν αναφέρουν τον αριθμό ΤΠΥ .

γ) Για τις κατασκευές ως άνω δεν επιδείχθηκε άδεια οικοδομής από την πολεοδομία για τις εργασίες, επιμέτρηση μηχανικού, εργολαβικό συμφωνητικό ή άλλο έγγραφο από το οποίο να προκύπτει μελέτη και κατασκευή επενδυτικών αγαθών.

δ) Από τον έλεγχο των παραστατικών και των βιβλίων της ελεγχόμενης χρήσης δεν προκύπτει καμία αγορά κατασκευαστικών υλικών από την ελεγχόμενη επιχείρηση.

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι:

Ο εκδότης δεν είχε τη δυνατότητα να πωλήσει και να μεταφέρει τα υλικά- εμπορεύματα, δεν διέθετε μεταφορικά μέσα, δεν πραγματοποίησε αγορές, δεν απασχόλησε προσωπικό οπότε δεν είχε τη δυνατότητα κατασκευής τεχνικών έργων.

Ο προσφεύγων δεν είχε άδεια οικοδομής, για την εκτέλεση των εργασιών αυτών επιμέτρηση μηχανικού, εργολαβικό συμφωνητικό, δεν βρέθηκαν παραστατικά αγοράς δικών του υλικών, δεν απασχόλησε δικό του προσωπικό, δεν διέθετε εκσκαφέα, οι εργασίες ουδέποτε έγιναν ενώ τα ανωτέρω τιμολόγια εκδόθηκαν για συναλλαγή εικονική στο σύνολό της προκειμένου να τύχει έκπτωσης του φόρου προστιθέμενης αξίας .

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τελούσε σε καλή πίστη, ωστόσο επί των ανωτέρω διαπιστώσεων και σύμφωνα με το υπόμνημα που κατατέθηκε ως απάντηση στο με το αριθμό/2018 σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου (άρθρο 28 ν.4174/2013), **δεν προσκομίσθηκαν αποδείξεις ότι τελούσε σε καλή πίστη** κατά το χρόνο της συναλλαγής, και ειδικά:

Για τον τρόπο που παρέλαβε πράγματι τις αναφερόμενες ποσότητες υλικών όπως περιγράφονται αναλυτικά στο κατασχεθέν Δελτίο Αποστολής Ν° /12 ,

. Για την τυχόν εργολαβικό συμφωνητικό, έκδοση άδειας οικοδομής για τεχνικά έργα, επιμέτρηση εργασιών του έργου από μηχανικό,

. Για τη λογική χρονολογική σειρά των αναγραφόμενων εργασιών στα εκδοθέντα στοιχεία

. Για το προσωπικό που απασχολήθηκε από τον ίδιο, τυχόν πληρωμή οικοδομικών ενσήμων ΙΚΑ κλπ

. Για υλικά που τυχόν διέθεσε ο ίδιος και χρησιμοποίησε ο εργολάβος που δεν πραγματοποίησε αγορές, δεν διέθετε μεταφορικά μέσα, δεν διέθετε μηχανήματα εκσκαφής, παραγωγής σκυροδέματος, δεν διέθετε προσωπικό, δεν είχε τη δυνατότητα κατασκευής τεχνικών έργων.

. Για τη δυνατότητα εξόφλησης του ποσού των έξι τιμολογίων παροχής υπηρεσιών που επικαλείται αξίας 12.054,00€, 12.238,50€, 12.607,50€, 13.468,50€, 13.837,50€, 7.503,00€ ήτοι σύνολο 71.700,00€ δεν προκύπτει το ποσόν στις προσκομισθείσες από τον ίδιο εκτυπώσεις κινήσεων πελατειακού λογαριασμού της για όλο το διάστημα 2012 συνολικής ετήσιας ανάληψης ποσόν 51.006,16€.

Επειδή, 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 ή δελτίου αποστολής 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 ή δελτίου αποστολής είναι πρόσωπο **φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο** (ΣτΕ 505/2012, 4037-4039/2011, 1498/2011, 3528/2010, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣτΕ 722/2014, 1314/2013, 116/2013, 1126/2010, 1184/2010). Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές κρίνεται αβάσιμος και απορριπτέος, καθότι η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής του πίστης, δεν απέδειξε αυτήν ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιονδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές (ΣτΕ 721/2014, 1313/2013). Και τούτο διότι δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία (π.χ. αποδεικτικά εξόφλησης, άδεια οικοδομής, επιμέτρηση μηχανικού, εργολαβικό συμφωνητικό ή άλλο έγγραφο από το οποίο να προκύπτει μελέτη και κατασκευή επενδυτικών αγαθών, κλπ.), τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να δικαιολογήσουν την ανάμειξη της εκδότριας επιχείρησης στις οικείες συναλλαγές. Επιπλέον, από τις διαπιστώσεις του ελέγχου που παρατίθενται στην οικεία έκθεση ελέγχου καθίσταται πρόδηλο ότι δεν πραγματοποιήθηκαν οι απεικονιζόμενες στα επίδικα τιμολόγια συναλλαγές, γεγονός που απέδειξε

κατά τα ανωτέρω η φορολογική αρχή, η οποία φέρει πράγματι το σχετικό βάρος απόδειξης. Συνεπώς, σύμφωνα και με την προεκτεθείσα νομολογία του ΣτΕ, δεν είναι δυνατό να τεθεί θέμα καλής πίστης του προσφεύγοντος-λήπτη των στοιχείων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/12/2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **25/01/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

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

Υπ'αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012

-Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 ε' ν.4337/2015 : **58.300,00 ευρώ X 10% = 5.830,00 ευρώ**

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

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.