



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 03/ 12/ 2020

Αριθμός Απόφασης 2515

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 τροποποιήθηκε και ισχύει .
- β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
- δ. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.(Β 2088).

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 « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **15-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η υπό εκκαθάριση επιχείρηση με την επωνυμία, ΑΦΜ, που εδρεύει στην, νομίμως εκπροσωπούμενη από τους συνεκκαθαριστές αυτής α) κάτοικος Ηλιούπολης-Αττικής, οδός και β), κάτοικος Ηλιούπολης-Αττικής, οδός κατά:

- Της υπ' αριθμ./**10-06-2020 (elexis/2020)** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ηλιούπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993

-Της υπ' αριθ./10-06-2020(elexis/2020) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης 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 **15-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η υπό εκκαθάριση επιχείρηση με την επωνυμία, ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενη από τους συνεκκαθαριστές αυτής α) και β) 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η ΥΠΕΔΑ Αθηνών, διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. Δάφνης την από 17-12-1996 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ), λόγω αρμοδιότητας, από την οποία προέκυπτε ότι η ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών “εργολαβίες-προμήθειες-μελέτες”, οδός, εξέδωσε την χρήση 1993 προς την επιχείρηση με ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών “εισαγωγές , εμπορία ηλεκτρολογικών ειδών” , οδός, τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 20.150.000δρχ. πλέον ΦΠΑ 3.627.000δρχ.

Κατόπιν αυτού η Δ.Ο.Υ. Δάφνης διενήργησε έλεγχο προς την επιχείρηση με ΑΦΜ, για την χρήση 1993. Μετά το πέρας του ελέγχου, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της ανωτέρω Δ.Ο.Υ, α) η με αριθμό/1997 απόφαση επιβολής προστίμου 47.554.000 δρχ. για την παράβαση λήψεως και καταχωρήσεως στα βιβλία της επιχείρησης, τριών (3) εικονικών τιμολογίων, συνολικής καθαρής αξίας 20.150.000 δρχ. πλέον Φ.Π.Α. 3.627.000 δρχ., β) η με αριθμό/03-03-1997 προσωρινή πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. με την οποία καταλογίσθηκε ο αναλογών στην αξία των επίμαχων τιμολογίων Φ.Π.Α. ποσού 3.627.000 δρχ. πλέον προσαύξησης 7.693.561δρχ. και γ) η με αριθμό/1997 πράξη επιβολής προστίμου με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο 18.135.000 δρχ., κατ'εφαρμογήν του άρθρου 48 παρ.3 του ν.1642/1986, ήτοι το πενταπλάσιο του μη αποδοθέντος φόρου, αναφορικά με τη χρήση 1993.

Κατά των ανωτέρω πράξεων ασκήθηκαν εμπρόθεσμες προσφυγές από την επιχείρηση, επί

των οποίων εκδόθηκε η με αριθμό/1999 Απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Με την απόφαση αυτή, η προσφυγή της επιχείρησης έγινε εν μέρει δεκτή ως προς τις πράξεις επιβολής των προστίμων οι οποίες μεταρρυθμίστηκαν και απορρίφθηκε ως προς την προσωρινή πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α.. Οι Εφέσεις δε που ασκήθηκαν ακολούθως, τόσο από το Δημόσιο όσο και από την επιχείρηση, συνεκδικάσθηκαν από το Τριμελές Διοικητικό Εφετείο Αθηνών το οποίο με την με αριθμό/2003 απόφασή του, απέρριψε την έφεση του Ελληνικού Δημοσίου, εξαφάνισε την με αριθμό/1999 απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και ακύρωσε τις ως άνω καταλογιστικές πράξεις λόγω νομικής πλημμέλειας αυτών, διότι οι υπάλληλοι της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών κατά την παραλαβή των στοιχείων στα οποία στηρίχθηκαν, συνέταξαν Απόδειξη Παραλαβής και όχι Έκθεση Κατάσχεσης και ανέπεμψε την υπόθεση στον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Δάφνης για να ενεργήσει τα νόμιμα ήτοι επανάληψη της όλης διαδικασίας σύμφωνα με την εγκύκλιο 1009351/155/19-02-2001 Υπουργείου Οικονομικών.

Σε συμμόρφωση προς το διατακτικό της εφετειακής αποφάσεως, δυνάμει της με αριθμό/2005 εντολής ελέγχου, οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Δάφνης, αφού μετέβησαν στην Ηλιούπολη (επί της οδού), παρέδωσαν στον νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης,, τα φορολογικά στοιχεία και εν συνεχεία, προέβησαν στην κατάσχεσή τους, συντάσσοντας την με αριθμό/28-06-2005 σχετική έκθεση, την οποία επέδωσαν στο ίδιο πρόσωπο.

Η Δ.Ο.Υ. Δάφνης στην από 29/06/2005 Μερική Έκθεση Ελέγχου (Επανάληψη Διαδικασίας) που συνέταξαν οι ελεγκτές της, λαμβάνοντας υπόψη αφενώς τις διαπιστώσεις του προηγθέντος ελέγχου της ΥΠ.Ε.Δ.Α Αθηνών, σχετικώς με τη συναλλακτική συμπεριφορά του εκδότη των φορολογικών στοιχείων, όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 17/12/1996 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) των υπαλλήλων της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών και αφεταίρου τις δικές τους διαπιστώσεις, χαρακτήρισαν τα φορολογικά στοιχεία ως εικονικά

Επί τη βάση της διαπίστωσης ότι η επιχείρηση είχε λάβει και καταχωρήσει στα βιβλία της εικονικά φορολογικά στοιχεία, ακολούθησε η έκδοση σε βάρος της, των παρακάτω καταλογιστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δάφνης και συγκεκριμένα: 1) της με αριθμό/29-06-2005 πράξεως προσδιορισμού Φ.Π.Α. με την οποία καταλογίστηκαν αφ' ενός ο Φ.Π.Α. των παράνομα εκπεσθέντων εικονικών στοιχείων προς καταβολή 3.627.000 δρχ. ή 10.644,17 ευρώ, αφ' ετέρου προσαύξηση λόγω ανακρίβειας της δήλωσης 10.881.000 δρχ. ή 31.932,50 ευρώ, ήτοι συνολικώς το ποσό των 14.508.000 δρχ. ή 42.576,67 ευρώ και 2) της με αριθμό/29-06-2005 πράξης επιβολής προστίμου (κατ' άρθρο 48 παρ.2^α του ν.1642/1986 και άρθρο 6 του ν. 2523/1997) με την οποία επιβλήθηκε (ειδικό τριπλάσιο) πρόστιμο 10.881.000 δρχ. ή 31.932 ευρώ.

Κατά των ανωτέρω πράξεων, ασκήθηκε προσφυγή από την επιχείρηση, επί της οποίας

εκδόθηκε η με αριθμό/2019 απόφαση από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας, τμήμα 16^ο Μονομελές, με την οποία ακυρώθηκαν (οι ανωτέρω πράξεις) λόγω τυπικής πλημμέλειας και αναπέμφθηκαν στην Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, με την αιτιολογία ότι η φορολογική αρχή όφειλε, πριν από την έκδοση τους, να προσκαλέσει την επιχείρηση να εκθέσει τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου, ιδίως όσον αφορά τη συναλλακτική παρουσία του προμηθευτή της και τη συμβολή του στον κύκλο εργασιών της επιχείρησής της, ο οποίος, κατά τη χρήση του έτους 1993, ανήλθε στο ποσό των 602.888.082 δραχμών και όπως προβάλλεται με την προσφυγή, σημείωσε ραγδαία πτώση μετά την παύση της συνεργασίας της επιχείρησης με τον και άλλους προμηθευτές το επόμενο έτος.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης εξέδωσε την υπ' αριθ./09-09-2019 εντολή ελέγχου για την επανάληψη της διαδικασίας, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος όπως ορίζει η ανωτέρω απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Επακολούθησε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε το υπ' αριθ./13-03-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 καθώς και οι υπ' αριθ./2020 &/2020 πράξεις προσωρινού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου ΦΠΑ αντίστοιχα, τα οποία επιδόθηκαν νομότυπα στους διαχειριστές της επιχείρησης στις 31-03-2020.

Επί του ως άνω Σημειώματος η επιχείρηση στις 01-06-2020 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. τις αντιρρήσεις της.

Μετά το πέρας του ελέγχου, ο έλεγχος συνέταξε την από 10-06-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ (Ν.1642/1986) & Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) σε επανάληψη διαδικασίας.

Βάσει του πορίσματος της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12/1993 τις κατωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις και συγκεκριμένα:

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./10-06-2020 (elexis/2020) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της επιχείρησης, Φ.Π.Α. ποσού 3.627.000δρχ ή 10.644,17€ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) ποσού 3.878,714δρχή 11.382,87€, ήτοι συνολικό ποσό 7.505.714δρχ ή 22.027,04€.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον, δεν έγινε δεκτή για έκπτωση η αξία και ο ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./10-06-2020 (elexis/2020) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993, με τον οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 1.813.500 δρχ ή 5.322,08€ (3.627.000δρχ ή €10.644,62x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα 1) Τ.Π.Υ. Νο/30-08-1993 αξίας 10.750.000 δρχ. πλέον Φ.Π.Α. 1.935.000δρχ σύνολο 12.685.000δρχ ,2) Τ.Π.Υ. Νο/15-07-1993 αξίας 5.250.000 δρχ. πλέον Φ.Π.Α. 945.000δρχ σύνολο 6.195.000δρχ,3) Τ.Π.Υ. Νο/30-09-1993 αξίας 4.150.000δρχ. πλέον Φ.Π.Α. 747.000δρχ σύνολο 4.897.000δρχ,
ΣΥΝΟΛΟ : 20.150.000 δρχ. πλέον Φ.Π.Α. 3.627.000δρχ = 23.777.000δρχ

Οι προσφεύγοντες , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάνε την ακύρωση, των παραπάνω Οριστικών Πράξεων της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου για έλεγχο και κοινοποίηση έκθεσης ελέγχου και έκδοσης πράξεων για την επίδικη χρήση 1993.
- Ανεπαρκούς-πλημμελούς αιτιολογίας, αοριστίας έκθεσης ελέγχου.
- Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.
- Ότι αθωώθηκε τελεσίδικα από το ποινικό δικαστήριο για την ίδια υπόθεση και η αθωωτική αυτή απόφαση δεν ελήφθη υπόψη από τη φορολογική αρχή, παραβιάζοντας το τεκμήριο της αθωότητας.
- Αρχής αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης διάταξης

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, προϋσχύουσες 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./2019 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών/Τμήμα 16^ο Μονομελές, κοινοποιήθηκε στην αρμόδιο προϊστάμενη της ΔΟΥ στις 29-07-2019 και οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στους συνεκκαθαριστές της επιχείρησης (..... &) στις 16-06-2020, πριν δηλαδή από την παρέλευση έτους από την κοινοποίηση της Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και επομένως ο λόγος που επικαλείται οι προσφεύγοντες, απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

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*».

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 τις διατάξεις του άρθρου **64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ** ορίζεται ότι : *« 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 επιχείρηση δεν προσκόμισε ικανά 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).

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 17/12/1996 Έκθεση Ελέγχου [Εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)]της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών στην από 29/06/2005 Μερική Έκθεση Ελέγχου (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ. Δάφνης και στην την από 10-06-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ (Ν.1642/1986) & Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) σε επανάληψη διαδικασίας της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, για τον εκδότη με ΑΦΜ, που αποτελούν νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

«..... με την από/08-11-1994 εντολή ελέγχου συνεργείο της ΥΠΕΔΑ Αθηνών αποτελούμενο από τους υπαλλήλους παρέλαβε με την υπ' αριθ. /08-11-1994 απόδειξη παραλαβής:

Τα υπ' αριθ. /15-07-1993, /30-08-1993 και /30-09-1993 πρωτότυπα Τ.Π.Υ.

Η επιχείρηση τα φορολογικά στοιχεία, τα οποία ζήτησε και έλαβε από την εκδότρια ατομική επιχείρηση καταχώρησε στα θεωρημένα φορολογικά βιβλία της.

Τα φορολογικά αυτά στοιχεία τα οποία η επιχείρηση ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία χαρακτηρίστηκαν εικονικά γιατί εκδόθηκαν πρώτον από εικονικά συσταθείσα ατομική επιχείρηση και δεύτερον από εικονικές συναλλαγές δηλαδή παροχή υπηρεσιών που ουδέποτε πραγματοποιήθηκε.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 περίπτωση ζ' άρθρου 1 του Ν 1591/1986 θεωρούνται εικονικά τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν για συναλλαγή, διακίνηση ή άλλη αιτία ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία.

.....
ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΣΥΣΤΑΘΕΙΣΑ ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ
ΦΕΡΟΜΕΝΗ ΩΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΡΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

.....
Πρόκειται φαινομενικά για ατομική επιχείρηση λειτουργούσα στο όνομα με έδρα τον Πειραιά και συγκεκριμένα το επί της οδού κατάστημα.

Αντικείμενο εργασιών της ατομικής επιχείρησης είναι η εμπορία ηλεκτρολογικού και υδραυλικού υλικού, σιδηρομετάλλων, εργολαβίες – εισαγωγές.

.....
Από την ατομική επιχείρηση φέρεται να έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία, τουλάχιστον για κάθε χρήση σύμφωνα με τα στοιχεία που μπόρεσε να συγκεντρώσει ο έλεγχος ως κατωτέρω:

ΧΡΗΣΗ 1993

Σε εβδομήντα τρεις (73) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας διακοσίων πέντε εκατομμυρίων είκοσι τεσσάρων χιλιάδων εννεακοσίων δέκα εννέα δραχμών (205.024.919) πλέον Φ.Π.Α. τριάντα επτά εκατομμυρίων εβδομήντα χιλιάδων τετρακοσίων ογδόντα εξ δραχμών (37.070.486).

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

.....
Κατά τη χρήση 1993 η ατομική επιχείρηση συσταθείσα εικονικά, φέρεται ότι πραγματοποίησε πωλήσεις εμπορευμάτων προς διάφορους τρίτους-πελάτες της εκδίδοντας προς αυτούς εικονικά φορολογικά στοιχεία πώλησης, συνολικής καθαρής αξίας δρχ 205.024.919 πλέον Φ.Π.Α. δρχ 37.070.486.

.....
Για την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων όσον αφορά την πρώτη περίπτωση, ότι έχουν εκδοθεί από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που έχουν συμβληθεί, δηλαδή έχουν εκδοθεί από τους και δρώντες από κοινού υπό μορφή αφανούς εταιρείας έχουμε αναφερθεί εκτενώς στην παρούσα.

Για την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων όσον αφορά τη δεύτερη περίπτωση, ότι έχουν εκδοθεί χωρίς να έχουν πραγματοποιηθεί οι πωλήσεις, ο έλεγχος σύμφωνα με τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του παρατήρησε και διαπίστωσε τα παρακάτω:

1. Η ατομική επιχείρηση, δεν έχει πραγματοποιήσει αγορές και απόδειξη τούτου είναι ότι αφ' ενός δεν έχει προσκομίσει φορολογικά στοιχεία αγοράς εμπορευμάτων και αφ' ετέρου στην ένορκo βεβαίωση ο δήθεν φορέας αυτής μετά βεβαιότητος αναφέρει ότι ουδέποτε πραγματοποίησε τέτοιες, που να δικαιολογούν το ύψος των πωληθέντων συγκεκριμένων ειδών

από της ενάρξεως της.

2. Ο χώρος του καταστήματος που είχε μισθώσει η ατομική επιχείρηση ήταν πάρα πολύ μικρός σε σχέση με το πλήθος και τα είδη των εμπορευμάτων που φέρεται να έχει πωλήσει σε συγκεκριμένες φορολογικές περιόδους.

3. Τα φορολογικά και λοιπά στοιχεία η ατομική επιχείρηση τηρούσε και εξέδιδε σε τόπο διαφορετικό εκείνου της έδρας της.

.....

4. Το κατάστημα της ατομικής επιχείρησης ήταν συνεχώς κλειστό. Αυτό προκύπτει από το γεγονός ότι σε κάθε περίπτωση που η ΥΠΕΔΑ Αττικής διενεργούσε ελέγχους στην επιχείρηση, με αντικείμενο εργασιών ομοειδές με αυτό της επιχείρησης "", εκτός των άλλων έκανε κατασχέσεις ή παρελάμβανε φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης "

.....

Για τα ανωτέρω τιμολόγια πώλησης ο έλεγχος διαπίστωσε:

α) Ότι αυτά είναι αντίτυπα για το Λογιστήριο και όχι τα πρωτότυπα.

β) Έχουν εκδοθεί από την επιχείρηση κατά τον χρόνο που το κατάστημα (που έχει ως έδρα αυτή) είναι κλειστό λόγω καταγγελίας της σύμβασης μίσθωσης.

γ) Κατά το χρονικό αυτό διάστημα που το κατάστημα είναι κλειστό τα ανωτέρω Τ.Π. εκδόθηκαν από άλλη Δ/ση.

δ) Το ίδιο χρονικό διάστημα η επιχείρηση δεν είχε αγορές εμπορευμάτων αλλά ούτε και στέγη για να τοποθετήσει αυτά.

ε) Δεν έχουν εκδοθεί συνοδευτικά έγγραφα μεταφοράς δηλαδή Δελτία Αποστολής για να συνοδεύσουν δήθεν πωληθέντα τα εμπορεύματα κατά την μεταφορά αυτών στην λήπτρια επιχείρηση.

στ) Δεν υπάρχουν φορτωτικά έγγραφα για την μεταφορά των εμπορευμάτων που να αποδεικνύει την μεταφορά τους με κάποιο μεταφορικό μέσο Δ.Χ.

ζ) Δεν υπάρχουν στη διάθεση του ελέγχου τα αντίστοιχα πρωτότυπα Τ.Π. για να διαπιστωθεί αν τα στοιχεία που αναγράφονται σε αυτά είναι τα ίδια με τα των αντιτύπων που παραλάβαμε.

6. Ο έλεγχος διαπίστωσε ακόμη ότι κανένα από τα φορολογικά στοιχεία που έχει εκδόσει η επιχείρηση δεν φέρει το γραφικό χαρακτήρα του, ο οποίος είναι χαρακτηριστικός και διακριτικός πράγμα που σημαίνει ότι έχουν εκδοθεί από πρόσωπα ξένα προς την επιχείρηση ή έχουν εκδοθεί από τους συγκεκριμένους αφανείς εταίρους, δεδομένου ότι η επιχείρηση δεν διέθετε και δεν διαθέτει υπαλληλικό προσωπικό.

7. Η επιχείρηση δεν διαθέτει μεταφορικά μέσα δικά της για την μεταφορά των εμπορευμάτων, συνεπώς τα δήθεν πωληθέντα εμπορεύματα θα έπρεπε να είχαν μεταφερθεί με αυτοκίνητα των αντισυμβαλλομένων ή με φορτηγά Δημοσίας Χρήσεως. Στην περίπτωση όμως που η μεταφορά των εμπορευμάτων έγινε με αυτοκίνητα των αντισυμβαλλομένων στα εκδοθέντα Δ.Α. θα έπρεπε να αναγράφεται ο χρόνος παράδοσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 παρ. 5 περιπτ.β'.

.....
ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΥΠΕΔΑ Αττικής) ΕΠΙ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ''''.

Από τα στοιχεία που μπορέσανε να συγκεντρώσουν είτε από ελέγχους που έγιναν στην έδρα της επιχείρησης από συνεργείο της ΥΠΕΔΑ Αττικής, είτε από στοιχεία που προέκυψαν από την επεξεργασία της επιχείρησης διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η επιχείρηση φέρεται να έχει δεχθεί εικονική υπηρεσία στην χρήση 1993 από την εικονικά συσταθείσα ατομική επιχείρηση

Τα φορολογικά στοιχεία με την παροχή υπηρεσιών που έχει κάνει η επιχείρηση στη χρήση 1993 και που μπόρεσε να συγκεντρώσει ο έλεγχος, αποτελεί μέρος των εικονικών παροχών που έχει κάνει η εικονικά συσταθείσα ατομική επιχείρηση

Συγκεκριμένα από το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που έχει θεωρήσει στη Δ.Ο.Υ. Δ' Πειραιά η ατομική επιχείρηση και των στοιχείων που έχει εκδόσει η ίδια και έχουν περιέλθει στον έλεγχο, η επιχείρηση ζήτησε – έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της:

Τρία (3) Τ.Π.Υ. συνολικής αξίας είκοσι τριών εκατομμυρίων επτακοσίων εβδομήντα επτά χιλιάδων δραχ. (23.777.000).

Ο αριθμός των φορολογικών αυτών στοιχείων, η καθαρή αξία, ο αναλογούν Φ.Π.Α. και η συνολική αξία αυτών παρατίθεται κατωτέρω εμφανίζονται ο α/α, το είδος του εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου, η ημερομηνία εκδόσεως, η καθαρή αξία, η αξία του Φ.Π.Α. και η συνολική αξία για τη χρήση 1993:

1) Τ.Π.Υ. Νο 89/30-08-1993 αξίας 10.750.000 δραχ. πλέον Φ.Π.Α. 1.935.000 σύνολο 12.685.000,

2) Τ.Π.Υ. Νο 84/15-07-1993 αξίας 5.250.000 δραχ. πλέον Φ.Π.Α. 945.000 σύνολο 6.195.000,

3) Τ.Π.Υ. Νο 92/30-09-1993 αξίας 4.150.000 δραχ. πλέον Φ.Π.Α. 747.000 σύνολο 4.897.000,

ΣΥΝΟΛΟ : 20.150.000 δραχ. πλέον Φ.Π.Α. 3.627.000 = 23.777.000

.....
ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ (ΥΠΕΔΑ ΑΤΤΙΚΗΣ)

Σε βάρος της επιχείρησης ΑΦΜ, αρμοδιότητας της ΔΟΥ ΔΑΦΝΗΣ ο έλεγχος

καταλογίζει τις παρακάτω παραβάσεις για τη χρήση 1993, γιατί ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της εικονικά, ως προς τις συναλλαγές και ως προς το πρόσωπο του εκδότη, φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της φερόμενης ως προμηθεύτριας επιχείρησης ως κατωτέρω:

ΧΡΗΣΗ 1993

Τρεις (3) παραβάσεις για την λήψη ισάριθμων εικονικών φορολογικών στοιχείων ήτοι τρία (3) Τ.Π.Υ., συνολικής καθαρής αξίας είκοσι εκατομμυρίων εκατόν πενήντα χιλιάδες δρχ. (20.150.000) πλέον Φ.Π.Α. τρία εκατομμύρια εξακόσιες είκοσι επτά χιλιάδες δρχ. (3.627.200) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.1 και 15, 30 παρ.4 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 32, 33 και 34 του ΠΔ 186/92 «περί ΚΒΣ» και των διατάξεων του άρθρου 31 παρ. 1 περιπτ. ζ' και η' του ν.1591/86.....»

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 17/12/1996 Έκθεση Ελέγχου [Εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)] της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών στην από 29/06/2005 Μερική Έκθεση Ελέγχου (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ. Δάφνης και στην την από 10-06-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ (Ν.1642/1986) & Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) σε επανάληψη διαδικασίας της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η επιχείρηση, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής για την κρινόμενη χρήση.

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων ότι υπάρχει εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλήρεις αιτιολογημένες καθόσον, στην από 17/12/1996 Έκθεση Ελέγχου [Εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)] της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών στην από 29/06/2005 Μερική Έκθεση Ελέγχου (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ. Δάφνης και στην την από 10-06-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ (Ν.1642/1986) & Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) σε επανάληψη διαδικασίας της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, αναφέρονται αναλυτικά και εμπειριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα των καταλογιστικών πράξεων, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στις εκθέσεις ελέγχου (**ΣΤΕ 949,950/2012**). Οι αιτιολογίες των πράξεων μπορεί να περιέχονται ή να συμπληρώνονται από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), οι οποίες κοινοποιούνται ταυτόχρονα με τις καταλογιζόμενες πράξεις.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 2 του Ν. 2717/1999 [ΦΕΚ Α' 97/17-05-99] ορίζεται ότι «Τα δικαστήρια δεσμεύονται, επίσης, από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν, έναντι όλων, καθώς και από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη».

Στην προκείμενη περίπτωση, ο νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής της επιχείρησης

επικαλείται την υπ' αριθ./1999 απόφαση του Β' Αυτόφωρου Τριμελούς

Πλημμελειοδικείου Αθηνών, με την οποία αθωώθηκε αμετάκλητα για τις αποδιδόμενες σε αυτήν φορολογικές παραβάσεις και ισχυρίζεται ότι η εν λόγω αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου είναι απολύτως δεσμευτική για τα επιλαμβανόμενα των αυτών περιστατικών, διοικητικών οργάνων ενόψει του τεκμηρίου αθωότητας του κατηγορουμένου, **απορρίπτεται**, καθόσον από τις εν λόγω διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας συνάγεται ότι τα διοικητικά δικαστήρια **δεσμεύονται** μόνο από αμετάκλητες **καταδικαστικές** αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων (με τις οποίες ο δράστης του ποινικού αδικήματος κρίθηκε ένοχος) και όχι από αθωωτικές αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων (ΣτΕ 62/2012, 1077/2013, 1325/2013, 671/2013, 2438/2012 1439/1999 κλπ).

Επιπλέον με την απόφαση αυτή κρίθηκε ο βαθμός συμμετοχής του εν λόγω κατηγορουμένου στην έκδοση των εικονικών στοιχείων και όχι η εικονικότητα ή μη των συναλλαγών η οποία κρίνεται με αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή, με την υπ' αριθ./2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά –Τμήμα 12^ο Τριμελές κρίθηκε ότι τα τιμολόγια είναι εικονικά.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τη σκέψη 16 του δικαστηρίου:

«1.6. **Επειδή**, με βάση τα ανωτέρω και ενόψει των διατάξεων που εκτέθηκαν και ερμηνεύθηκαν στη μείζονα σκέψη της παρούσας, το Δικαστήριο λαμβάνει υπόψη ότι: 1) η φορολογική αρχή βαρύνεται, καταρχήν, με την απόδειξη της εικονικότητας ενός φορολογικού στοιχείου και προς τούτο αρκεί να αποδείξει ότι ο εκδότης, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και του κύκλου εργασιών του, δεν ήταν δυνατό να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή: οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο, 2) τα ένδικα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών ναι μεν εκδόθηκαν από φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, πλην όμως, το πρόσωπο αυτό, κατά τις διαπιστώσεις του ελέγχου, ως υπερήλικας και στερούμενος οποιασδήποτε εμπορικής πείρας και κεφαλαίων δεν είχε τη δυνατότητα να ανταποκριθεί στις απαιτήσεις μιας επιχείρησης με συναλλαγές τόσο μεγάλης έκτασης (ύψους συνολικής καθαρής αξίας 205.024.919 δρχ, πλέον Φ.Π.Α. 37.070.486 δρχ. κατά την ένδικη χρήση 1993) και να δραστηριοποιείται σε ολόκληρη την επικράτεια.. 3) η επιχείρηση του εκδότη των επίμαχων τιμολογίων, παρότι, όπως διαπιστώθηκε κατά τον έλεγχο, παρουσίαζε μηδενικές αγορές εμπορευμάτων, εξέδιδε φορολογικά στοιχεία πώλησης προς διάφορους πελάτες χωρίς ποτέ να

παραδίδει εμπορεύματα, 4) το κατάστημα της επιχείρησης του ανωτέρω εκδότη στην οδό ήταν συνεχώς κλειστό, όπως αυτό προέκυψε από αλληπάλληλες επισκέψεις συνεργείων της ΥΠ.Ε.Δ.Α., τηρούσε δε και εξέδιδε τα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης του σε τόπο διαφορετικό από εκείνον της έδρας της και συγκεκριμένα στην έδρα της επιχείρησης του επί της οδού, χωρίς το γεγονός αυτό να έχει γνωστοποιηθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Ενόψει των ανωτέρω, το Δικαστήριο, συνεκτιμώντας συνολικά τις διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων που συμπεριελήφθησαν στις αναφερόμενες στο πραγματικό της παρούσας απόφασης εκθέσεις ελέγχου και τους εκατέρωθεν ισχυρισμούς των διαδίκων, καθώς και τα προσκομιζόμενα από την προσφεύγουσα στοιχεία προς απόδειξη των ισχυρισμών της, κρίνει ότι η φορολογική αρχή απέδειξε την επικαλούμενη από αυτήν εικονικότητα των εν λόγω τιμολογίων, κάθε δε περί του αντιθέτου λόγος της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος. Επομένως, η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου εκδόθηκε νομίμως και η κρινόμενη προσφυγή πρέπει να απορριφθεί. ».

Επειδή, η Δ.Ο.Υ Ηλιούπολης υποχρεωτικά εφαρμόζει τις ισχύουσες διατάξεις, τις Αποφάσεις και τις Εγκυκλίους. Εν προκειμένω, ως προς την επιβολή των κυρώσεων, νομίμως επιβάλλει τις κυρώσεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 όπως τροποποιήθηκαν (στο ευμενέστερο) από τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός απορρίπτεται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17/12/1996 Έκθεση Ελέγχου [Εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)]της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών, στην από 29/06/2005 Μερική Έκθεση Ελέγχου (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ. Δάφνης και στην από 10-06-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ(N.1642/1986) & Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) σε επανάληψη διαδικασίας της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 αριθμ. πρωτ./15-07-2020 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η υπό εκκαθάριση επιχείρηση με την επωνυμία, ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενη από τους συνεκκαθαριστές αυτής α) και β)

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

ΦΠΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ	01/01-31/12-1993	01/01-31/12-1993
-----------------------	------------------	------------------

	δρχ	ευρώ
Διαφορά φόρου	3.627.000	10.644,17
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	3.878.714	11.382,87
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.505.714	22.027,04

Πρόστιμα Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/1993

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού:

$(3.627.000\delta\rho\chi \text{ ή } \epsilon 10.644,62\chi 50\%)=1.813.500\delta\rho\chi \text{ ή } 5.322,08\epsilon$

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΝΙΝΟΥ ΕΛΠΙΔΑ

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.

