ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09/1/2017

Αριθμός απόφασης: 49

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/νση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333237
ΦΑΞ : 2313333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170).

β. Του άρθρου 17 παρ. 1 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 πδ 111/2014 (Α΄ 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β΄165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».
ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-01-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης …… και με αριθμό πρωτοκόλλου **…….** ενδικοφανή προσφυγή του ……. ΤΟΥ ……, ΑΦΜ …., κατά της υπ΄ αρ. ……. πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. …...

4. Την υπ' αρ. ….. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ……..

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **12/09/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου **…….** Ενδικοφανούς Προσφυγής του ……. του ……., ΑΦΜ ….., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό **……** προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ……. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ύψους 147.106,41€ για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007. Ο προσφεύγων την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις:
  1. Δεν ανέγραψε τον αριθμό κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου για τη διακίνηση εμπορευμάτων σε δύο (2) φορολογικά στοιχεία (δελτία αποστολής) στη χρήση 2007, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1 και 11 παρ. 5 περ. β΄ του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 του ν. 4337/15.
  2. Έλαβε τα ακόλουθα δέκα τέσσερα (14) πλαστά και εικονικά στο σύνολό τους (για ανύπαρκτες συναλλαγές) φορολογικά στοιχεία (Τ.-Δ.Α.) συνολικής καθαρής αξίας

161.759,28 € πλέον Φ.Π.Α. 30.734,24€ από την εταιρία ……. – εμπόριο οικοδομικών υλικών– ,,,,,,, – …….., με Α.Φ.Μ. …, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11 & 14, 18 παρ. 2,3, 9, 30 παρ. 4γ΄του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και του άρθρου 19 παρ. 1,2 & 4 του ν. 2523/97.. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ.3 του ν. 4337/15.

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.-Δ.Α.	500	19/02/2007	11.777,73	2.237,77	14.015,50
2	Τ.-Δ.Α.	504	01/03/2007	12.206.75	2.319,28	14.526,03
3	Τ.-Δ.Α.	507	05/03/2007	12.113,60	2.301,58	14.415,18
4	Τ.-Δ.Α.	510	08/03/2007	11.464,00	2.178,16	13.642,16
5	Τ.-Δ.Α.	512	12/03/2007	11.520,80	2.188,95	13.709,75
6	Τ.-Δ.Α.	515	19/03/2007	11.810,00	2.243,90	14.053,90
7	Τ.-Δ.Α.	519	21/03/2007	11.539,40	2.192,48	13.731,88
8	Τ.-Δ.Α.	523	23/03/2007	12.007,25	2.281,37	14.288,62
9	Τ.-Δ.Α.	526	26/03/2007	12.140,00	2.306,60	14.446,60
10	Τ.-Δ.Α.	530	28/03/2007	11.820,00	2.245,80	14.065,80
11	Τ.-Δ.Α.	533	30/03/2007	10.208,75	1.939,66	12.148,41
12	Τ.-Δ.Α.	Β448	01/08/2007	10.344,00	1.965,36	12.309,36
13	Τ.-Δ.Α.	Β461	13/08/2007	11.534,00	2.191,46	13.725,46
14	Τ.-Δ.Α.	Β470	29/08/2007	11.273,00	2.141,87	13.414,87
			ΣΥΝΟΛΟ	**161.759,29**	**30.734,24**	**192.493,52**

3. Έλαβε το ακόλουθο πλαστό και εικονικό στο σύνολό του (για ανύπαρκτη συναλλαγή) φορολογικό στοιχείο (Τ.-Δ.Α.) συνολικής καθαρής αξίας 19.890,00 € πλέον Φ.Π.Α. 3.779,10 € από την εταιρία ……. – εμπόριο οικοδομικών υλικών – …… – …… , με Α.Φ.Μ. 999250658, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11 & 14, 18 παρ. 2,3, 9, 30 παρ. 4γ΄του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, και του άρθρου 19 παρ. 1,2 & 4 του ν. 2523/97. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/15.

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.-Δ.Α.	746	30/09/2007	19.890,00	3.779,10	23.669,10

4. Εξέδωσε τα ακόλουθα εννέα (9) εικονικά στο σύνολό τους (για ανύπαρκτες συναλλαγές) φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια πώλησης) συνολικής καθαρής αξίας 185.381,72 € πλέον Φ.Π.Α. 35.222,54 €, ήτοι σύνολο 220.604,26 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11 & 14, 18 παρ. 2,3 ,9, 30 παρ. 4γ΄του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, και του άρθρου 19 παρ. 1,2 & 4 του ν. 2523/97. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/15.

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Τιμολόγιο	116	20/3/2007	12.011,94	2.282,27	14.294,21
2	Τιμολόγιο	117	5/4/2007	44.209,35	8.399,78	52.609,13

3	Τιμολόγιο	118	6/4/2007	27.886,24	5.298,39	33.184,63
4	Τιμολόγιο	119	6/4/2007	47.143,78	8.957,32	56.101,10
5	Τιμολόγιο	120	26/8/2007	10.440,00	1.983,60	12.423,60
6	Τιμολόγιο	121	28/8/2007	11.641,16	2.211,82	13.852,98
7	Τιμολόγιο	122	30/8/2007	11.383,25	2.162,82	13.546,07
8	Τιμολόγιο	124	30/09/2007	10.164.00	1.931,16	12.095,16
9	Τιμολόγιο	125	30/09/2007	10.502,00	1.995,38	12.497,38
			ΣΥΝΟΛΟ	**185.381,72**	**35.222,54**	**220.604,26**

Τα ανωτέρω πρόστιμα επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα κατόπιν μερικού επιτόπιου ελέγχου της διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 - 31/12/2007, δυνάμει της υπ' αρ. **……/**.....**-2013 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. …….** Η υπό κρίση υπόθεση ελέγχθηκε βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ 1037/2005 και ΠΟΛ 1081/2005 λόγω ύπαρξης δελτίων πληροφοριών για λήψη εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων (αρ. πρωτ. …./.....-2013 του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής & αρ. πρωτ. ……. Δ.Ο.Υ. …..) .

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η υπ΄ αρ. …… πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ……., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

***Α*. Τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά.** Τα εμπορεύματα αγοράσθηκαν και το τίμημα καταβλήθηκε. Το βάρος περί αποδείξεως της εικονικότητας των συναλλαγών φέρει η φορολογική αρχή. Σύμφωνα με την νομολογία, ο τελών σε καλή πίστη επιτηδευματίας, που λαμβάνει παραστατικό στοιχείο αμφισβητούμενης συναλλαγής δεν είναι παραβάτης- λήπτης εικονικού στοιχείου.

***Β*. Το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή των προστίμων έχει υποπέσει σε παραγραφή.**
Οι διαδοχικές παρατάσεις που δόθηκαν αφορούν τη χρήση που για πρώτη φορά λήγει στις αναφερόμενες κάθε φορά ημερομηνίες και δεν αφορά τις χρήσεις κατά τις οποίες το δικαίωμα του Δημοσίου είχε ήδη παραταθεί διά προηγούμενων νόμων.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων – μη απόδειξη της εικονικότητας εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης – καλοπιστίας του λήπτη.

- **Επειδή,** στο άρθρο 18 παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων» (Α'84), ορίζονταν, πλην άλλων, τα εξής: «2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.....».

- **Επειδή,** σύμφωνα με άρθρο **19 παρ. 4 του Ν.2523/1997** εικονικό είναι το στοιχείο που

εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

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

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

- **Επειδή,** στο **άρθρο 18§9 του Π.Δ. 186/92** ορίζεται ότι: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον 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,** 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 αντισυμβαλλόμενού του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, **όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή** (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότου, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012, 1404/2015).

- **<u>Επειδή,</u>** σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣτΕ 1126/2010).

- **<u>Επειδή,</u>** ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το Δημόσιο καταρχήν πρέπει να αποδείξει την εικονικότητα του φορολογικού στοιχείου, θεωρώντας ταυτόχρονα ότι κάτι τέτοιο δεν έγινε, δεν ευσταθεί. Όπως αναλυτικά εκτέθηκε στο ιστορικό της από ….. έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. …….. αποδόθηκαν στον προσφεύγοντα οι παραβάσεις της λήψης & έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων βάσει των διαπιστώσεων από τον οικείο έλεγχο σε συνδυασμό με τους ελέγχους της Περιφερειακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής και της Δ.Ο.Υ. ….. Η καταγραφή όλων των στοιχείων και η συνολική αξιολόγησή τους στη συνημμένη έκθεση ελέγχου, συνιστούν πλήρη απόδειξη, καλύπτοντας την υποχρέωση του Δημοσίου ν' αποδείξει την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων.

- **<u>Επειδή,</u>** ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ούτε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου και ως εκ τούτου δεν απέδειξε την πραγματοποίηση των υπό κρίση συναλλαγών. Τα αναφερόμενα από την προσφεύγουσα επιχείρηση περί πραγματικών συναλλαγών δεν αποτελούν ισχυρά αποδεικτικά μέσα που δύνανται να λειτουργήσουν επαρκώς σύμφωνα με το παραπάνω νομολογιακό πλαίσιο. Απεναντίας η έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένη, αποτελεί πλήρη απόδειξη της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη απόδειξης της εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών- καλοπιστίας του λήπτη απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή των προστίμων.

- **<u>Επειδή,</u>** σύμφωνα με το άρθρο **72 παράγραφος 11 του Ν. 4174/13**: «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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

- **<u>Επειδή,</u>** στο άρθρο **9§5 του Ν.2523/97** ρητά ορίζεται ότι: «οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής

στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

- **Επειδή,** σύμφωνα με το αρ.**84 παρ. 1 του Ν.2238/94** «η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας».

- **Επειδή**, σύμφωνα τέλος με το άρθρο 22 του νόμου 4203/2013 «..Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

- **Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο **22** του **ν.4337/2015:** «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

- **Επειδή,** στην προκειμένη περίπτωση, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ……. εξέδωσε σε βάρος του προσφεύγοντος την υπ' αρ. **……/**.....**-2013 εντολή ελέγχου**, καθιστώντας τον υποκείμενο σε έλεγχο για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007. Με τον τρόπο αυτό για την εν

λόγω διαχειριστική περίοδο παρατάθηκε το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή προστίμων, που το πρώτον έληγε στις 31/12/2013, έως τις 31/12/2016.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή προστίμων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

ΤΗΝ ΑΠΟΡΡΙΨΗ ΤΗΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ

ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ.

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ – ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007

ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	ΠΟΣΟ
Πρόστιμο του Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/92)	147.106,41€

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σ η μ ε ί ω σ η :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).