



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση:** Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κωδ. :** 17671, Καλλιθέα

**Τηλέφωνο :** 213 1604 562

**FAX :** 213 1604 567

**ΚΑΛΛΙΘΕΑ 20.07.2017**

**ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 4062**

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

γ. 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

**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. Την από 22-03-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της '..... του ..... ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., κατά: **1)** της υπ' αριθμ. ..../**2017** Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., άρθρου 7 §§ 3 & 5 Ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, διαχειριστικής χρήσης 2005, **2)** της υπ' αριθμ. ..../**2017** Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., άρθρου 7 §§ 3 & 5 Ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, διαχειριστικής χρήσης 2006, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.**

**5. Τις ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικών χρήσεων 2005 & 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 14.02.2017 οικεία έκθεση ελέγχου.**

**6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.**

**7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της από 22-03-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της “..... 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:

**1)** Με την υπ’ αριθ. ..../**2017** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 12.283,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 2005, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 6 § 1, 12 §§ 1,14, 18 §§ 2,3,9, 30 § 4 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. β΄ του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά τη λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας τεσσάρων (4) πλαστών και εικονικών, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 30.707,50 € πλέον φπα 5.834,42 €, ήτοι συνολικής αξίας 36.541,92 €, εκδόσεως της επιχείρησης “..... του ....., ΑΦΜ ..... με δραστηριότητα χονδρικό εμπόριο δερμάτων ειδών, εμπόριο ηλεκτρολογικών υλικών και καλωδίων”

**2)** Με την υπ’ αριθ. ..../**2017** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.722,40 €, για τη διαχειριστική χρήση 2006, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 6 § 1, 12 §§ 1,14, 18 §§ 2,3,9, 30 § 4 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. β΄ του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά τη λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας ενός (1) εικονικού, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, φορολογικού στοιχείου, συνολικής καθαρής αξίας 6.806,00 € πλέον φπα 1.293,14 €, ήτοι συνολικής αξίας 8.099,14 €, εκδόσεως της επιχείρησης “..... του ....., ΑΦΜ ..... με δραστηριότητα χονδρικό εμπόριο δερμάτων ειδών, εμπόριο ηλεκτρολογικών υλικών και καλωδίων”

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. ιστορικό γνωριμίας με τον προμηθευτή
2. το συμπέρασμα του ελέγχου, περί εικονικότητας των συναλλαγών, είναι αυθαίρετο και ανατιολόγητο και αναληθές
3. δεν μπορούσα να γνωρίζω τον τρόπο λειτουργίας της επιχείρησης του προμηθευτή και δεν είχα πρόσβαση πουθενά, για να μπορώ να ελέγξω αν έχει υποβάλλει δηλώσεις εισοδήματος, ΦΜΥ κλπ και αν τα τιμολόγια φέρουν τα χαρακτηριστικά των γνήσιων φορολογικών στοιχείων
4. κατά τον χρόνο δε των επίδικων τιμολογίων τελούσα σε καλή πίστη.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου οι χρήσεις 2005 και 2006 για τη προσφεύγουσα, είχαν περαιωθεί οριστικά, βάσει των διατάξεων του Ν. 3296/2004 (αυτοπεραίωση), ως προκύπτει από την 14.02.2017 οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

**Επειδή**, σύμφωνα με την υπ’ αριθμ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ΄ τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έχει γίνει αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών, και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1100/10-04-2001, καθώς και με την 2122/2012 απόφαση του ΣτΕ, “Κατά την έννοια των άρθρ. 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και άρθρο 49 παράγραφος 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις

ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων.

Συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000)..... ”

**Επειδή**, αιτία ελέγχου για την προσφεύγουσα, ήταν, το αριθμ. πρωτ. ....../2012 Δελτίο Πληροφοριών με συνημμένη την από 17.04.2012 έκθεση ελέγχου επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 του ΣΔΟΕ ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ ...../2012), με την οποία γνωστοποιήθηκαν στοιχεία για την εικονικότητα συναλλαγών της προσφεύγουσας στις κρινόμενες χρήσεις 2005 & 2006, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έλαβε για τη διαχειριστική χρήση 2005 τέσσερα (4) πλαστά και εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 30.707,50 € και για την χρήση 2006 ένα (1) εικονικό, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, φορολογικό στοιχείο, άπαντα εκδόσεως της επιχείρησης “..... του ....., ΑΦΜ ..... με δραστηριότητα χονδρικό εμπόριο δερμάτων ειδών, εμπόριο ηλεκτρολογικών υλικών και καλωδίων”

**Επειδή**, τα παραπάνω στοιχεία περιήλθαν στην αρμόδια φορολογική αρχή μετά τη περαίωση των φορολογικών υποθέσεων, των χρήσεων που αφορούν, η ως άνω έκθεση αποτελεί «συμπληρωματικό στοιχείο», κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994, με βάση την οποία συντάχθηκε η από 14.02.2017 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. - Εφαρμογής Διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις.

**Επειδή** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19&3 του Ν. 2523/97 ..... πλαστό είναι και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

**Επειδή** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19&4 του Ν. 2523/97 ..... 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**, τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία **χαρακτηρίστηκαν** από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ **ως εικονικά και πλαστά για τη χρήση 2005 και ως εικονικά για τη χρήση 2006**, σύμφωνα με το πόρισμα, ο προαναφερθείς

εκδότης, “ ‘ ..... του .....”, ο οποίος τήρησε βιβλία Β’ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., έχοντας θεωρήσει,

1. βιβλίο εσόδων-εξόδων με ΑΠΘ ...../2001, σελίδες 1-150
2. βιβλιάριο συντήρησης ΗΦΤΜ με ΑΠΘ ...../2001, σελίδες 1-44
3. ΤΠ-ΔΑ χειρόγραφο με ΑΠΘ ...../2001, φύλλα 1-50, από το οποίο ακυρώθηκαν φύλλα 22-50 με την ΑΠΘ ...../2004
4. ΔΑ χειρόγραφο με ΑΠΘ ...../2001, φύλλα 1-50, από το οποίο ακυρώθηκαν φύλλα 2-50 με την ΑΠΘ ...../2004
5. ΑΛΠ χειρόγραφη με ΑΠΘ ...../1999, φύλλα 1-50, από τη οποία ακυρώθηκαν φύλλα 1-50 με την ΑΠΘ ...../2004
6. ΤΠ-ΔΑ χειρόγραφο με ΑΠΘ ...../2004, φύλλα 1-50, και
7. ΔΑ χειρόγραφο με ΑΠΘ ...../2004, φύλλα 1-50

**α)** αναζητήθηκε τόσο στη δηλωθείσα έδρα της επιχείρησης, όσο και στη δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του, και δεν εντοπίστηκε

**β)** δεν έχει υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2006-2007-2008,

**γ)** δεν έχει υποβάλει εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τα έτη 2004-2005-2006-2007-2008,

**δ)** δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών για τα έτη 2005-2006-2007-2008,

**ε)** δεν έχει στην κατοχή του επαγγελματικά αυτοκίνητα, παρά μόνο το υπ’ αριθμ. .... ΕΙΧ από 26.05.2009, ως το με αριθμ. πρωτ. ..../2011 έγγραφο του Υπουργείου Μεταφορών & Δικτύων.

**στ)** με το αριθμ. πρωτ. ..../2011 έγγραφο η Επιθεώρηση Εργασίας γνωστοποίησε ότι: α) για τα έτη 2006-2010 δεν βρέθηκαν καταστάσεις προσωπικού, β) για τα προηγούμενα έτη δεν τηρείται αρχείο

**ζ)** με το υπ’ αριθμ. πρωτ. ..../2011 έγγραφο το ΙΚΑ γνωστοποίησε, ότι μόνο για το χρονικό διάστημα 28.06.2002-30.06.2003, απασχόλησε ένα (1) υπάλληλο, ο οποίος αν και αναζητήθηκε από τον έλεγχο δεν βρέθηκε.

**η)** τα φορολογικά στοιχεία ΤΠ-ΔΑ χειρόγραφο και ΔΑ χειρόγραφο με ίχνος διάτρησης ..... και α/α ..... και α/α ..... αντίστοιχα καθώς και τα με ίχνος διάτρησης ..... και με α/α μεγαλύτερα του 50 είναι πλαστά.

**θ)** από την με αριθμό δήλωση ...../2001 έναρξης εργασιών, προκύπτει ως έδρα η οδός ..... με αντικείμενο εργασιών “εισαγωγές - λιανικό & χονδρικό εμπόριο ετοιμών και δερματίνων ειδών”. Με την υπ’ αριθμ. ..../2004 δήλωση μεταβολής, προκύπτει ως έδρα η οδός ..... με αντικείμενο εργασιών “χονδρικό εμπόριο ηλεκτρολογικών υλικών και καλωδίων και με διακριτικό τίτλο .....”. Η παραπάνω μισθωτική σχέση διακόπηκε την 08.10.2004, λόγω εξωδίκου του ιδιοκτήτη του ακινήτου λόγω μη καταβολής μισθωμάτων, ως η με αρ. πρωτ. ..../09 Υπεύθυνη Δήλωση άρθρου 8§4 Ν.1599/86 του ιδιοκτήτη του ακινήτου.

**ι)** το Υπουργείο Προστασίας του Πολίτη, Αρχηγείο Ελληνικής Αστυνομίας, Δ/νση Κρατικής Ασφάλειας-Τμήμα Ταυτοτήτων, με το αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ ...../2011 έγγραφό του, γνωστοποίησε ότι το ..... δελτίο ταυτότητας εκδόθηκε σε αντικατάσταση του ..... για τον ..... του ..... και δεν έχει εκδοθεί δελτίο ταυτότητας σε άτομο με στοιχεία ..... του .....

**ια)** από τη διασταύρωση των στοιχείων συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών-προμηθευτών ...

α) στη χρήση 2005 φαίνεται να έχει λάβει τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία αξίας 2.173,88 € ενώ αντίθετα φαίνεται να έχει εκδώσει εκατόν πενήντα ένα (151) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 1.297.355,75 €, β) στη χρήση 2006 φαίνεται να έχει λάβει ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας 1.460,00 €, ενώ αντίθετα φαίνεται να έχει εκδώσει εκατόν πενήντα επτά (157) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 1.402.568,96 €.

**Επειδή,** περαιτέρω η φορολογική αρχή, στήριξε την κρίση αυτή, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποίησε ήταν ανύπαρκτες, καθόσον ο εκδότης των ως άνω φορολογικών στοιχείων είχε υποβάλει στην αρμόδια ΔΟΥ δήλωση έναρξης επιτηδεύματος, είχε λάβει αριθμό φορολογικού μητρώου και είχε προβεί σε θεώρηση

βιβλίων και στοιχείων, ήταν δηλαδή φορολογικώς υπαρκτή, αλλά δεν διέθετε ούτε καν την στοιχειώδη υποδομή που απαιτείται για τη λειτουργία της, ήταν ουσιαστικά ανύπαρκτη, αφού ούτε στην επαγγελματική της έδρα υφίσταται, ούτε ποτέ άσκησε εμπορική δραστηριότητα, δεν είχε το απαιτούμενο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, δεν διέθετε μηχανολογικό εξοπλισμό, μεταφορικά μέσα, αποθηκευτικούς χώρους, απλώς θεώρησε φορολογικά βιβλία και στοιχεία, υπέβαλε κάποιες αρχικές δηλώσεις, με σκοπό να παραπλανήσει τις φορολογικές αρχές, δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επιμέλεις συναλλαγές, ήταν δηλαδή συναλλακτικώς ανύπαρκτη.

**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 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 εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012).**

Η φορολογική αρχή, που έχει το βάρος αποδείξεως της εικονικότητας, βαρύνεται με την απόδειξη της ανυπαρξίας του φερομένου ως εκδότη των τιμολογίων, η δε λήπτρια φέρει το βάρος αποδείξεως της καλής πίστης ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ΣτΕ 394/2013).

Στην προκειμένη περίπτωση όμως, η αποδιδόμενη εικονικότητα στηρίζεται στην ανυπαρξία των αντίστοιχων συναλλαγών, ως λεπτομερώς αναλύεται ανωτέρω, η δε προσφεύγουσα από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν απέδειξε το αντίθετο, και ως εκ τούτου δεν τίθεται ζήτημα καλής πίστωσης της προσφεύγουσας, ούτε κατ' επέκταση, απαιτείται να αποδειχθεί από τη φορολογική αρχή η κακοπιστία αυτής. Στην μη προσκόμιση εξάλλου από τους αντισυμβαλλόμενους φορολογικών στοιχείων αποδεικνυόντων την πραγματοποίηση των αντίστοιχων συναλλαγών, στηρίχθηκε επίσης η εκτίμηση της φορολογικής διοικήσεως ( ΣτΕ 116/2013).

**Επειδή** η προσφεύγουσα, όφειλε ως λήπτης των φορολογικών στοιχείων να αποδείξει την καλή της πίστη ως προς τον εκδότη με κάθε νόμιμο μέσο, και όχι να αρκестεί πλημμελώς στην πληροφορία ότι πρόκειται για φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο ( βλ. ΣτΕ 3151/2006, 3411/2004, 1553, 1264/2003, 881/2002).

*Εξάλλου, σύμφωνα με την 1404/2015 απόφαση του ΣτΕ, " Εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επιμέλεις εργασίες . "*

**Επειδή**, οι επικαλούμενοι λόγοι στην ενδικοφανή προσφυγή, είναι απορριπτέοι ως νόμω και ουσία αβάσιμοι, καθόσον αλυσιτελώς προβάλλονται.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ....../22.03.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της '.....  
..... του ....., ΑΦΜ ....., και την επικύρωση:

- 1) της υπ' αριθμ. ....../**2017** Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, διαχειριστικής χρήσης 2005

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :**  
**Πρόστιμο συνολικού ποσού 12.283,00 €.**

- 2) της υπ' αριθμ. ....../**2017** Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, διαχειριστικής χρήσης 2006

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :**  
**Πρόστιμο συνολικού ποσού 2.722,40 €.**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

**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.