



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 02-3-2017

Αριθ. Πρωτ.:604

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : **Κ. Μαβινίδου**
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
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§1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Ά 94).

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

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

ε. 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 Γ.Γ.Δ. 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. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. 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' 55/16-1-2014).

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

3.Την με ημερομηνία κατάθεσης-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της . . του με **Α.Φ.Μ.** ... κάτοικο Δήμου ., η οποία στρέφεται κατά των παρακάτω πράξεων: **α) της/.....-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης Στοιχείων διαχειριστικής περιόδου (β) της/.....2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου γ) της/.....-2016 Πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του αρ. 6 του ν. 2523/97 διαχειριστικής περιόδου**

4. Τις ως άνω πράξεις της **Δ.Ο.Υ.**

5.Τις από/2016 απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/.....-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της . . του με **Α.Φ.Μ.**, η οποία

κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το αριθμ. πρωτ./...2014 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και με την με α.α./.....-2015 εντολή του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ, πραγματοποιήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ) και εφαρμογής των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Η προσφεύγουσα υπέβαλλε την υπ' αριθμ./..... αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή του Φ.Π.Α ως αγρότης ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν.2859/2000 μέσω της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αιτούμενη επιστροφή ποσού Φ.Π.Α. 2.045,41 ευρώ συνολικά.

Ωστόσο από την αναλυτική κατάσταση παραστατικών διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω ελεγχόμενη είναι λήπτρια δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων με εκδότη την επιχείρηση «... του ...» με Α.Φ.Μ.:..... όπως αποτυπώνονται κάτωθι:

A/A	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	A/A ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ & ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΟΝ/ΜΟ ΕΚΔΟΤΗ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΓΑΘΩΝ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ (ΚΙΛΑ)	ΑΞΙΑ (€)
1	TIM. -Δ.Α. (ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΓΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ)/.....	ΤΡΙΦΥΛΛΙ	36.200	6.878,00
2	TIM. -Δ.Α. (για την αγορά αγαθών)/.....	ΤΡΙΦΥΛΛΙ	34.300	6.517,00
				ΣΥΝΟΛΟ		13.395,00

Κρίθηκε λοιπόν ότι τα φορολογικά στοιχεία που ζήτησε και έλαβε η ελεγχόμενη . . του με ΑΦΜ, με έδρα το, Αγρότης του Ειδικού Καθεστώτος, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., για την χρήση

..... και αφορούν δύο (2) Τιμολόγια-Δελτία Αποστολής συνολικής αξίας 13.395,00 ευρώ, είναι εικονικά ως προς την συναλλαγή (ανύπαρκτη) και ως εκ τούτου υπέπεσε σε παραβάσεις των διατάξεων του άρθρου 7§3 του 4337/2015 και του ΦΠΑ, και της καταλογίστηκαν οι παρακάτω παραβάσεις :

1. Παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7§3 του 4337/2015, για τη διαχειριστική περίοδο, διότι ζήτησε, έλαβε και χρησιμοποίησε με την καταχώρησή τους στην Αίτηση - Αναλυτική Δήλωση Φ.Π.Α δύο (2) φορολογικά στοιχεία (ΤΙΜ.-Δ.Α.) συνολικής αξίας 13.395,00€, τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο εικονικά. Με τα τιμολόγια αυτά, εισέπραξε το ανάλογο ποσό επιστροφής ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 8§5, του ν.4337/15, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7§3 του Ν.4337/15, και του επιβλήθηκε **πρόστιμο: (13.395,00x 10%)=1.339,50 ευρώ.**
2. Καταλογίστηκε πρόστιμο του άρθρο 6 Ν. 2523/97 ή Άρθρου 55 παρ. 2 Ν.4174/2013 διότι η ελεγχόμενη ως λήπτρια ως προς την συναλλαγή μερικού εικονικού φορολογικού στοιχείου έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. το ποσό των **13.395,00€ X 11%= 2.456,30€ και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 Ν. 2523/97 όπως αυτό τροποποιήθηκε και ίσχυε με τον Ν. 2954/02.11.2001 άρθρο 2 παρ. 6 επιβλήθηκε ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που επιστράφηκε, ήτοι 1.473,45€ X 3 =4.420,35 €.**
3. Ύστερα από όλα όσα αναφέρθηκαν εκδόθηκε οριστική πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ και καταλογίστηκε κύριος φόρος **1.473,45€** καθώς και πρόσθετος φόρος **1.768,14 €**, και **συνολικά το ποσό των 3.241,59 €.**

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και η ίδια συναλλάχτηκε ως καλόπιστος λήπτης. Δεν αμφισβητεί τις αποδείξεις του ελέγχου ως προς την εικονικότητα του εκδότη αλλά αμφισβητεί την εικονικότητα των συναλλαγών. Το γεγονός αυτό ενισχύεται από την υπ' αριθμ. πρωτ. 13310431/02 αναλυτική κατάσταση ελέγχου αιτήσεων παραγωγών της «Ένωσης Αγροτικών Συν/σμων» από την οποία προκύπτει ότι το 2009 όπως και τα προηγούμενα χρόνια καλλιέργησε τριάντα οχτώ (38) στρ. με τριφύλλι και πως ο μέσος όρος ετήσιας παραγωγής αποξηραμένου τριφυλλίου ανά στρέμμα σε ποτιστικά χωράφια του Ν., υπερβαίνει τα 1.500 χιλγρ. Συνεπώς το προϊόν όντως παράχθηκε και μεταπωλήθηκε στον εκδότη των τιμολογίων ασχέτως αν αυτός ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτος.
- 2) Έλλειψη κινήτρου για λήψη εικονικών τιμολογίων. Τη φορολογική εκείνη περίοδο, ο προσδιορισμός του γεωργικού εισοδήματος γινόταν αντικειμενικά και όχι λογιστικά, πράγμα που σημαίνει ότι δεν

υπήρχε κανείς λόγος αναζήτησης εσόδων π.χ. για την κάλυψη δαπανών και σε καμιά περίπτωση δεν αποτελούσε κίνητρο η εμπλοκή της σε μια εικονική συναλλαγή.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.4 του Ν.2523/97, όπως ίσχυε για τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο: «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. 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 νομικό 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 για τη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της φοροδιαφυγής δεν απαιτείται πλέον η πρόθεση του κατηγορούμενου να αποκρύψει φορολογητέα ύλη αλλά αρκεί να έχει έστω υπόνοια ότι εκδίδει ή λαμβάνει πλαστά ή εικονικά τιμολόγια, και συγκεκριμένα, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 285/2012 απόφαση του Στ' Ποινικού Τμήματος του Αρείου Πάγου, για τη στοιχειοθέτηση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής, απαιτείται, αντικειμενικώς η έκδοση από το δράστη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων (και μάλιστα ανεξαρτήτως αν τα τελευταία είναι και πλαστά, αφού ο νόμος δεν θεωρεί ως εικονικά μόνο τα γνήσια), υποκειμενικώς δε δόλος, ο οποίος περιλαμβάνει τη γνώση, έστω, και με την έννοια της αμφιβολίας, της πλαστότητας ή της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων και, επί αποδοχής της εικονικότητας αυτών, τη θέληση ή αποδοχή του δράστη να προβεί στην έκδοση των πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή να αποδεχθεί εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «*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, όπως έχει κριθεί και από τη νομολογία, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, με την έννοια 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 φορολογικού στοιχείου, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικά ανύπαρκτο, πρόσωπο δηλαδή 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 αντισυμβαλλομένου του), είτε ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικά μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο ή ότι ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσης του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατό 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 εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο Δ.Εφ.Θεσ. 2234/2014, ΣτΕ 506/2012, 4037/2011, 1498/2011, 1184/2010, 2079/2009, 629/2008 347/2006 κ.α.).

Επειδή σύμφωνα με την 116/2013 απόφαση ΣτΕ "...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 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 συναλλακτικώς 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 συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010)...".

Επειδή, οι λόγοι που αποδεικνύουν και στοιχειοθετούν τις διαπιστώσεις του ελέγχου περί εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων, αναφέρονται αναλυτικά στην από-2014 έκθεση έλεγχου

ΚΒΣ του ΣΔΟΕ για τις παραβάσεις που διαπιστώθηκαν σε βάρος της εκδότριας επιχείρησης «. . του . – ΑΦΜ .» που επισυνάπτεται στην έκθεση επανελέγχου ΚΒΣ ως αναπόσπαστο τμήμα αυτής.

Σύμφωνα με την έκθεση αυτή αποδεικνύεται ξεκάθαρα η εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή στο σύνολό της αφού:

1. Ο Α.Φ.Μ. «....» ανήκει στην επιχείρηση «. ., Χονδρικό Εμπόριο Φρούτων & Λαχανικών – .- . - ΑΦΜ», η οποία στις ...-2008 πραγματοποίησε έναρξη εργασιών στην Δ.Ο.Υ και δήλωσε ως έδρα της επιχείρησης τη διεύθυνση .- . και κύρια δραστηριότητα Χονδρικό Εμπόριο Φρούτων & Λαχανικών.
2. Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα Οικ. Έτη 2010, 2011, 2012, 2013 κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 61 & 62 του Ν. 2238/1994.
3. Δεν έχει υποβάλει εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α των ετών 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α 1^{ου}, 3^{ου} & 4^{ου} τριμήνου έτους 2010, τις περιοδικές δηλώσεις 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου}, 4^{ου} τριμήνου για τα έτη 2011, 2012, 2013
4. Δεν έχει υποβάλει καμία δήλωση παρακρατούμενων φόρων, απόδοσης ΕΛΓΑ και δεν πληρώθηκε κανένα ποσό για οποιαδήποτε αιτία στο δημόσιο.
5. Η ελεγχόμενη επιχείρηση δε διαθέτει καμία υλικοτεχνική υποδομή για την άσκηση της δραστηριότητάς της. Από το ηλεκτρονικό σύστημά taxis του Υπουργείου Οικονομικών και από το αρχείο της Δ.Ο.Υ. . προκύπτει ότι κατά την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών δηλώθηκε ως έδρα ένα μισθωμένο ακίνητο στην περιοχή . . ιδιοκτησίας της . . με ΑΦΜ , από την αυτοψία που έγινε διαπιστώθηκε ότι το κτίριο είναι περίπου 80τ.μ. επικοινωνεί με τον κεντρικό δρόμο με ένα μονοπάτι που είναι αδύνατο να προσεγγίσει φορτηγό αυτοκίνητο και δεν υπάρχουν αποθηκευτικοί χώροι για τις ποσότητες των εμπορευμάτων που απεικονίζονται στα στοιχεία αγοράς της ελεγχόμενης επιχείρησης.
6. Στις καταθέσεις τους, κανείς από τους εμπλεκόμενους δε δέχεται ότι άσκησε τη δραστηριότητα της επιχείρησης και κανείς δεν έχει πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που απεικονίζονται στα φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδοθεί από την ελεγχόμενη επιχείρηση.
7. Ο επιχειρηματίας . . του .. κατέθεσε ότι ποτέ δεν άσκησε ο ίδιος την δραστηριότητα και όλα τα φορολογικά στοιχεία τα παρέδωσε στον . . ο οποίος του είχε υποσχεθεί να τον βοηθήσει για την συνταξιοδότηση του και ο . . θα ασκούσε τη δραστηριότητα.
8. Ο . . κατέθεσε ότι ο ίδιος ήταν οδηγός στο επιβατικό αυτοκίνητο που χρησιμοποιούσε ο . . και «μ' αυτό πηγαίναμε σ' όλη την Ελλάδα και ερχόμασταν σε επαφή με παραγωγούς, προκειμένου να κάνει αγορές αγροτικών και κτηνοτροφικών προϊόντων ο . . . Κατά καιρούς βοηθούσα και στο ξεφόρτωμα των προϊόντων που έρχονταν στην έδρα της επιχείρησης».
9. Ο λογιστής . . κατέθεσε ότι τα φορολογικά στοιχεία μετά τη θεώρησή τους παραδόθηκαν στον . . και αυτός ήταν που κατά διαστήματα του προσκόμιζε φορολογικά στοιχεία για να καταχωρηθούν στα φορολογικά βιβλία. Επίσης ο λογιστής . . κατέθεσε ότι σε συζήτηση που είχε με τον . . στο γραφείο του, του έκανε γνωστό το ύψος των αγορών από τα αγροτικά προϊόντα που ήταν περίπου 6.000.000 ευρώ χωρίς αντίστοιχες πωλήσεις, και του επισήμανε να πάρει τα φορολογικά στοιχεία στα χέρια του γιατί όπως ο ίδιος είχε καταλάβει τα παραστατικά ήταν εικονικά.
10. Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προσκόμισε τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία όπως και κανένα άλλο στοιχείο για την απόδειξη των συναλλαγών που περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία αγοράς και

μεταφοράς των αγαθών που έχει εκδώσει.

11. Η ελεγχόμενη επιχείρηση δε διαθέτει μεταφορικά μέσα για τη μεταφορά των αγορών της και διαπιστώθηκε ότι σε πλήθος Δελτίων Αποστολής και Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων δεν αναγράφεται μεταφορικό μέσο μεταφοράς εμπορευμάτων, και σε όσα αναφέρεται μεταφορικό μέσο είτε πρόκειται για Ε.Ι.Χ. είτε για φορτηγά δημοσίας ή ιδιωτικής χρήσης που το ωφέλιμο φορτίο τους είναι πολύ μικρότερο από αυτό που αναγράφεται στα φορολογικά παραστατικά που έχουν εκδοθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις ελεγκτικές επαληθεύσεις του Σ.Δ.Ο.Ε., από τον έλεγχο που πραγματοποίησε στην επιχείρηση «. . του» με ΑΦΜ και αντικείμενο εργασιών ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΦΡΟΥΤΩΝ ΚΑΙ ΛΑΧΑΝΙΚΩΝ», προέκυψε ότι η εν λόγω επιχείρηση ήταν εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων για τις χρήσεις 2008, 2009 και 2010 για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ., ορίζεται ότι 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 αντισυμβαλλομένου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο (π.χ. ταυτότητα, προκειμένου για φυσικά πρόσωπα). Για το σκοπό αυτό, οι αντισυμβαλλόμενοι, υποχρεούνται να παρέχουν εκατέρωθεν τα ζητούμενα στοιχεία, ούτως ώστε να διασφαλίζονται οι συναλλαγές και να μην παρατηρείται το φαινόμενο να εκδίδονται ή να λαμβάνονται φορολογικά στοιχεία, από πρόσωπα τα οποία είναι ανύπαρκτα φορολογικά και να υποστηρίζεται η άποψη, ότι η συναλλαγή πράγματι έγινε, αλλά δεν υπήρχε δυνατότητα να ελεγχθούν τα στοιχεία του προσώπου αυτού και ότι ενήργησαν με καλή πίστη, με την αντικειμενική και όχι την υποκειμενική της έννοια (και όχι κατά την ιδίαν αυτών αντίληψη), δρώντας δηλαδή ως έντιμοι και δίκαιοι άνθρωποι λαμβανομένων υπόψη και των συναλλακτικών ηθών.

Επειδή, σε περίπτωση ανυπαρξίας της συναλλαγής, όπως εν προκειμένω, δεν ερευνάται η συνδρομή ή όχι στο πρόσωπο του λήπτη καλής πίστης, αντιθέτως, ο λήπτης των επίδικων τιμολογίων έχει το βάρος να αποδείξει την καλή του πίστη κατά τη διενέργεια της συναλλαγής, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα τιμολόγια του αντισυμβαλλομένου του εκδότη (ΣτΕ 505/2012).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από/2016 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και προστίμων ΚΒΣ και ΦΠΑ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/.....2016 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας «. . του .» με **Α.Φ.Μ.** και την επικύρωση των παρακάτω πράξεων: **α) της/.....-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης Στοιχείων** διαχειριστικής περιόδου **(β) της/.....-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ** διαχειριστικής περιόδου **γ)**

της/.....-2016 Πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του αρ. 6 του ν. 2523/97 διαχειριστικής περιόδου
.....

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/...-31/12/....

Συνολικό ποσό καταλογισμού **9.001,44€** ως ακολούθως:

- A. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό .../2016: 1.339,50€ για τη χρήση ...
- B. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. με αριθμό/2016: 4.420,35€ για τη χρήση ...
- Γ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ με αριθμό/2016: 3.241,59€ για τη χρήση ...

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.