



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 184/23-01-2017

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: 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 (ΚΦΔ) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 17 παράγραφος 1 του Ν.4389/2016 (ΦΕΚ94Α/2016).

γ. Του άρθρου 47 παράγραφος 3 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ69Α/2015).

δ. Του άρθρου 59 του Π.Δ.111/2014 (ΦΕΚ178Α/14) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της με αριθμό Δ6Α1118225ΕΞ2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1893Β/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της με αριθμό Δ6Α1198069ΕΞ2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3367Β/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3250Β/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ165Β/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., 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.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/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 με αριθμό Δ.Ε.Δ.1126366/ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016).

ια. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή τ... επιτηδευματία κ. του με Α.Φ.Μ.: (ηλεκτρολογικές μελέτες), κατά των ακόλουθων οριστικών πράξεων που εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.:

α. Με αριθμό/...../.....-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) για το οικονομικό έτος 2009 [διαχειριστική περίοδος 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008)].

β. Με αριθμό/...../.....-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τη διαχειριστική περίοδο 2008.

γ. Με αριθμό/...../.....-2016 Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 2008.

δ. Με αριθμό/...../.....-2016 Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990) για τη διαχειριστική περίοδο 2008.

ε. Με αριθμό/...../.....-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. [Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)] για το φορολογικό έτος 2014 (01/01/2014 – 31/12/2014).

4. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σε βάρος τ... προσφεύγο..... .

5. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της στο σύνολο.

6. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2016 και με αριθ. πρωτ. Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/...../.....-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος 2008), επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... κύριος φόρος 12.278,69 € και πρόσθετος φόρος (max. 120%) λόγω ανακρίβειας 14.734,43 €, δηλαδή συνολικός φόρος 27.013,12 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ..ν, διαπιστώθηκε λογιστική διαφορά 6.300,00 €, προερχόμενη από αγορά πρώτων υλών ισόποσης καθαρής αξίας που αφορούσε στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία του ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της και, συγκεκριμένα, του Τιμολογίου Πώλησης αγαθών (ΤΠ) Νο...../.....-2008, καθαρής αξίας 6.300,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 1.197,00 €, έκδοσης της, ουσιαστικά, εικονικής – ανύπαρκτης επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και», διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.:, για φερόμενη αγορά χρώματος με ποσότητα εβδομήντα (70) κιβώτια και καθαρή αξία 90,00 € ανά κιβώτιο (70 κιβ. x 90,00 €/κιβ. = 6.300,00 €).

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../.....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος 2008) τ... προσφεύγο..... .

2.

Με την με αριθμό/...../.....-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008 και μετά από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. στ...ν προσφεύγο....., το προς έκπτωση πιστωτικό υπόλοιπό τ... μειώθηκε κατά 1.197,00 € (από 4.189,76 € βάσει της υποβληθείσας οικείας Εκκαθαριστικής Δήλωσης σε 2.992,76 € βάσει του ελέγχου), επειδή διαπιστώθηκε ότι είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. αξίας 1.197,00 €, όπως αναφέρθηκε στο με αριθμό 1 στοιχείο.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../.....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008 τ... προσφεύγο..... .

3.

Με την με αριθμό/...../...../.....-2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... ειδικό πρόστιμο 598,50 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, διαπιστώθηκε ότι είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. αξίας 1.197,00 €, όπως αναφέρθηκε στο με αριθμό 1 στοιχείο,

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008

που επισύρει την κύρωση – ειδικό πρόστιμο που προβλέπεται από τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2523/1997, του άρθρου 55 παράγραφος 2 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 72 παράγραφος 32 περίπτωση α) του Ν.4174/2013, ως ακολούθως:

1.197,00 € x 50% = 598,50 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../...../.....-2016 Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008 τ... προσφεύγο..... .

4.

Με την με αριθμό/...../...../.....-2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... ειδική κύρωση 1.197,00 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, διαπιστώθηκε ότι είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. αξίας 1.197,00 €, όπως αναφέρθηκε στο με αριθμό 1 στοιχείο,

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων που αναφέρθηκαν στο με αριθμό 3 στοιχείο

που επισύρει την ειδική κύρωση Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../...../.....-2016 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990) εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990) της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008 τ... προσφεύγο..... .

5.

Με την με αριθμό/...../...../.....-2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. [Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)] του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το φορολογικό έτος 2014, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... πρόστιμο 250,00 €, επειδή, κατά τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθ. πρωτ./.....-2014 πρόσκληση για προσκόμιση αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων τ... για την υπό έλεγχο διαχειριστική περίοδο 2008,

κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2014

που επισύρει την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση δ) και παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2014.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...../...../.....-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. [Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)] εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) της Δ.Ο.Υ., για το φορολογικό έτος 2014 τ... προσφεύγο..... .

... προσφεύγ.... κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν άλλως τροποποιηθούν οι προαναφερθείσες προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Η αντισυμβαλλόμενη εκδότρια επιχείρηση υπήρξε φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο κατά τον χρόνο της επίδικης συναλλαγής, .. δε προσφεύγ.... συναλλάχθηκε καλόπιστα μαζί της και δεν είχε κανέναν λόγο να λάβει και να καταχωρήσει στα βιβλία τ... εικονικό φορολογικό στοιχείο τόσο μικρής αξίας και, μάλιστα, μόλις κατά τον δεύτερο μήνα της επίδικης διαχειριστικής περιόδου 2008.

2.

Τα υλικά αγαθά που προμηθεύτηκε ... προσφεύγ.... από την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση εμπίπτουν στο αντικείμενο των δηλωθεισών δραστηριοτήτων και εργασιών της δεύτερης, ήταν δε απαραίτητα γι' αυτ...ν προκειμένου να εκτελέσει το έργο που είχε αναλάβει.

3.

Τα αγαθά που προμηθεύτηκε ... προσφεύγ.... με το επίδικο φορολογικό στοιχείο διακινήθηκαν με έγκυρη φορτωτική, το δε αντίτιμο της συναλλαγής εξοφλήθηκε ολοσχερώς και, επομένως, το επίδικο ληφθέν Τιμολόγιο Πώλησης δεν είναι εικονικό.

4.

Η κρίση του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. περί δήθεν εικονικότητας ως προς τη συναλλαγή του επίδικου ληφθέντος φορολογικού στοιχείου, έρχεται σε αντίθεση με προγενέστερο συμπέρασμα της ίδιας Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το οποίο τα φορολογικά στοιχεία που είχαν εκδοθεί από την ίδια εκδότρια επιχείρηση, κρίθηκαν εικονικά μόνον ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

5.

Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων τ.... προσφεύγο..... για το ένδικο οικονομικό έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος 2008) ήταν εσφαλμένος και ανατιπολόγητος, τα δε βιβλία και στοιχεία τ... έπρεπε να κριθούν επαρκή και ακριβή.

6.

Η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α., επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 του Ν.2523/1997 και επιβολής ειδικής κύρωσης Φ.Π.Α. βάσει των διατάξεων του άρθρου 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990 είναι μη νόμιμη, καθώς οι διατάξεις του Ν.2523/1997 έχουν καταργηθεί και αντικατασταθεί από τις ευνοϊκότερες του Ν.4337/2015.

7.

Η επιβολή ειδικής κύρωσης Φ.Π.Α. βάσει των διατάξεων του άρθρου 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990 είναι μη σύννομη, καθώς οι εν λόγω διατάξεις έχουν καταργηθεί με τον Ν.2523/1997.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (ΦΕΚ84Α/26-05-1992)**, όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, στον εν λόγω Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών αναφορικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 2 (υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων) παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)**, όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι

«1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή

από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, **αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας»**, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν, κατά περίπτωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται το πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) απαριθμούνται οι εκτελεστοί τίτλοι για την είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου.

Ως προς τους προβαλλόμενους λόγους του προσφεύγο.....:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί του προσφεύγο..... **απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι, αναληθείς, ανυπόστατοι και αναπόδεικτοι, κρίνονται δε ως αλυσιτελώς και παρελκυστικώς προβαλλόμενοι**, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 παράγραφος 4 του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ179Α/1997), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι **«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.**»

με τις διατάξεις δε του άρθρου 18 παράγραφος 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, 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 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.»

και με τις διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 2 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι

«Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 παράγρ. 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι, επίσης, το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή,».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, 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. Η κατάργηση των διατάξεων του άρθρου 43 παράγραφος 3 του προϋσχύοντος Κ.Φ.Σ. (Π.Δ.99/1977, ΦΕΚ34Α/1977), σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσίαν αντικατάστασή της από τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 του ισχύοντος, κατά την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μίας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίησή της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μία συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (**σχετική η με αριθμό 572/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.**).

Επειδή, σύμφωνα με την κείμενη νομολογία, **η κρίση περί της εικονικότητας μίας εμπορικής συναλλαγής** πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η Φορολογική Διοίκηση και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (**ΣτΕ 2223/1995**).

Επειδή, κατά πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων και του **Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 1823/1994, 1643/1994, 141/1993, 3727/1990, 1662/1979)**, δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από την Φορολογική Διοίκηση ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι, όμως, για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό (**Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1029/17-02-2006 περί δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία**).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) (ΦΕΚ248Α/2000) ορίζεται ότι

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στον φόρο κατέχει:

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από το οποίο αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν.».

Επειδή από σχετική νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (**ΣτΕ 117/2013**)

«..... το δικαστήριο που δικάζει υπόθεση σχετική με φόρο προστιθέμενης αξίας δεσμεύεται ως προς την ύπαρξη της παράβασης του Κ.Β.Σ. και δύναται να κρίνει, κατ' αρχήν, παρεμπιπτόντως το ζήτημα εάν υπάρχει ή όχι παράβαση του Κ.Β.Σ.», ενισχύεται ο παρακολουθηματικός χαρακτήρας των δύο φορολογιών, υπό την έννοια ότι οι παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) δεσμεύουν την φορολογία του Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000 – Κώδικας Φ.Π.Α.) εφόσον αφορούν στην ίδια διαχειριστική περίοδο, προσδίδοντας κατ' αυτόν τον τρόπο ισχύ δεδικασμένου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 55 παράγραφος 2 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«δ) Στον Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχτεί ότι ο υποκείμενος στον φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παράγραφος 32 περίπτωση α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«32. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παράγραφος 2 του Κώδικα είναι δυνατό να εφαρμοστούν

και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τον χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παράγραφος 10 και 6 του Ν.2523/1997, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παράγραφος 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α) Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής, οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν από την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά τον χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990 (ΦΕΚ43Α/1990) ορίζεται ότι

«Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, εφ' όσον δεν αποδόθηκε για οποιονδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2014, ορίζεται ότι

«2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου πρέπει να παρέχονται στην Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση δ) και παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2014, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

γ) διακόσια πενήντα ευρώ (250,00 €), για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β), γ), δ), στ) και θ) της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων ευρώ (30.000,00 €) ανά φορολογικό έλεγχο στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 παράγρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι
«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, κατά την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση.

ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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, με τις διατάξεις του άρθρου 171 (αποδεικτική δύναμη) παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/1999) ορίζεται ότι

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.» και

«4. **Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.**».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 169 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ότι η συνταχθείσα και θεωρηθείσα από την Φορολογική Διοίκηση έκθεση φορολογικού ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και, εξ αυτού, αποτελεί πλήρη απόδειξη των όσων αναφέρονται σε αυτήν (ΣτΕ 478/1998).

Επειδή, αφορμή για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. στ...ν προσφεύγο....., για το οικονομικό έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος 2008), υπήρξε το διαβιβασθέν στην εν λόγω Δ.Ο.Υ. με αριθ. πρωτ./-/-2014 Πληροφοριακό Δελτίο τ... ../-..... για την επίδικη συναλλαγή μεταξύ της εκδότριας επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: και τ... προσφεύγο....., σύμφωνα με το οποίο, κατόπιν προγενέστερου προληπτικού ελέγχου τ... ../-..... στην εν λόγω εκδότρια, διαπιστώθηκε ότι υπήρξε κατά συρροή εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 7.052.733,79 € και εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 1.253.851,74 € (7.052.733,79 € + + 1.253.851,74 € = 8.306.585,53 €), για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2007, 2008 και 2009. Μεταξύ των ληπτών αναφέρεται ... προσφεύγ..., ... οποί..., κατά τη διαχειριστική περίοδο 2008, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία τ... το επίδικο εικονικό φορολογικό στοιχείο, καθαρής αξίας 6.300,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 1.197,00 €, για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της. Στο ως άνω Πληροφοριακό Δελτίο παρατίθενται εκτενώς, επαρκώς, λεπτομερώς και αναλυτικά οι λόγοι που στοιχειοθετούν και αποδεικνύουν την εικονικότητα και πλαστότητα των δεκάδων προαναφερθέντων φορολογικών στοιχείων, μεταξύ των οποίων και το επίδικο και δια τούτο το εν λόγω Πληροφοριακό Δελτίο αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των από/-/-2016 οικείων Εκθέσεων Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) και Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) και Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990) της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο..... .

Επειδή, σε εκτέλεση της με αριθμό (“elenxis”)/-/-2014 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου για τ...ν προσφεύγο....., οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. επέδωσαν νόμιμα σε αυτ...ν, κατά την/-/2014 ημέρα Τετάρτη, την με αριθ. πρωτ./-/-2014 Πρόσκληση, με την οποία ζητήθηκε η προσκόμιση στον έλεγχο αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων τ... προσφεύγο..... για την υπό έλεγχο διαχειριστική περίοδο 2008. ... προσφεύγ..., ωστόσο, ουδέποτε ανταποκρίθηκε στην εν λόγω Πρόσκληση. Για την παράβαση αυτήν, της μη ανταπόκρισης σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)], η Δ.Ο.Υ. καταλόγισε σε βάρος τ... προσφεύγο....., με την προσβαλλόμενη με αριθμό/-...../-2016

οικεία Πράξη, το προβλεπόμενο **πρόστιμο των 250,00 €** [άρθρο 54 παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)].

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου ή εικονικού δελτίου αποστολής, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αφορά είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι, όμως, όπως απεικονίζεται με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή του δελτίου αποστολής, η Φορολογική Διοίκηση βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. **Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδευματός του, ούτε είχε θεωρήσει φορολογικά στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή – Δ.Ο.Υ. (οπότε, ο λήπτης βαρύνεται, πλέον, να αποδείξει το αληθές της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά τον χρόνο της, ότι, δηλαδή, είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου επιτηδευματία – εκδότη του φορολογικού στοιχείου), είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν ήταν δυνατό να ήταν σε θέση να διενεργήσει και να διεκπεραιώσει την επίμαχη συναλλαγή (οπότε και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει το αληθές της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως απεικονίζεται στο φορολογικό στοιχείο) (ΣΤΕ 506/2012, 1184/2010, 1553/2003, 1264/2003).**

Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις από .../.../2016 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) και Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του Ν.2523/1997) και Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 8 παράγραφος 12 του Ν.1882/1990) της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο....., η εκδότρια επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ.: **αποτελεί μεν φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, αλλά συναλλακτικώς πρόκειται για ανύπαρκτο πρόσωπο.** Αυτό αποδεικνύεται και από την ενότητα «Πόρισμα Ελέγχου» του με αριθ. πρωτ./...-...-2014 Πληροφοριακού Δελτίου τ... .., στην οποία αναφέρεται ότι η ως άνω εκδότρια επιχείρηση υπήρξε κατά συρροή εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 7.052.733,79 € και εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 1.253.851,74 €, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2007, 2008 και 2009. Μεταξύ των ληπτών αναφέρεται ... προσφεύγ..., ... οποί..., κατά τη διαχειριστική περίοδο 2008, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία τ... το επίδικο εικονικό φορολογικό στοιχείο, καθαρής αξίας 6.300,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 1.197,00 €. Συνεπώς, προκύπτει ότι η εκδότρια επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ.: υπήρξε μία εικονική και, ουσιαστικά, ανύπαρκτη επιχείρηση, η οποία συστάθηκε και λειτούργησε με μοναδικό σκοπό την έκδοση εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, ο ισχυρισμός της Φορολογικής Διοίκησης περί εικονικότητας του επίδικου φορολογικού στοιχείου δεν είναι αυθαίρετος. Οι από .../.../2016 οικείες προαναφερθείσες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., ερειδόμενες επί του με αριθ. πρωτ./...-...-2014 Πληροφοριακού Δελτίου τ... .., το οποίο συντάχθηκε κατόπιν διενέργειας προληπτικού φορολογικού ελέγχου στην εκδότρια επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα με πλήρη, σαφή και επαρκή αιτιολογία και αναφέρει αναλυτικά τους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην κρίση περί της εικονικότητας της επίδικης συναλλαγής και του επίδικου φορολογικού στοιχείου, αποτελώντας πλήρη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, τελικώς, από το πόρισμα του ελέγχου που διενήργησε/..... στην επιχείρηση με τη επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, αποδεικνύεται ότι η εν λόγω επιχείρηση – εκδότρια του επίδικου φορολογικού στοιχείου υπήρξε, ουσιαστικά, μία εικονική – ανύπαρκτη επιχείρηση που συστάθηκε και λειτούργησε με μοναδικό σκοπό την έκδοση εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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.», πλην, όμως, ... προσφεύγ.... δεν επικαλείται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών τ..... .

Επειδή, από τα **πραγματικά γεγονότα** της υπό κρίση υπόθεσης, όπως αυτά προβάλλονται στις από .../.../2016 οικείες προαναφερθείσες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., αποδεικνύεται ότι ... προσφεύγ.... δεν τελούσε σε καλή πίστη κατά τον χρόνο που έλαβε χώρα η επίδικη συναλλαγή, αναφορικά με τη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία του υπό κρίση φορολογικού στοιχείου, τουναντίον, μάλιστα, είχε πλήρη επίγνωση και συναίσθηση της φορολογικής παράβασης στην οποία είχε υποπέσει.

Επειδή, ο επιδιωκόμενος σκοπός τ... προσφεύγο....., αναφορικά με τη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία του επίδικου εικονικού φορολογικού στοιχείου, **ήταν η εκούσια φοροδιαφυγή στην φορολογία Εισοδήματος και στον Φ.Π.Α..**

Επειδή, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο....., από τις από .../.../2016 οικείες προαναφερθείσες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο....., **συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση** αναφορικά με τη διαπιστωθείσα παράβαση που περιγράφεται στη σελίδα 2 της παρούσας.

Επειδή, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο....., ο φορολογικός έλεγχος σε αυτ...ν διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται στις από .../.../2016 οικείες προαναφερθείσες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., στις οποίες αιτιολογείται πλήρως, εμπεριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, το φορολογικό αδίκημα – παράβαση που περιγράφεται στη σελίδα 2 της παρούσας. Για τους λόγους αυτούς, **οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως διατυπώνονται στις προαναφερθείσες οικείες Εκθέσεις Ελέγχου, γίνονται πλήρως αποδεκτές.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη στο σύνολο της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... Κ. του με Α.Φ.Μ.:

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενα ποσά κύριου και πρόσθετου φόρου Εισοδήματος και προστίμων με βάση
την παρούσα Απόφαση:

1. Οικονομικό έτος 2009 [διαχειριστική περίοδος 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008)]

A.

Η με αριθμό/...../...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (N.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	12.278,69 €
Πρόσθετος φόρος (max. 120%) λόγω ανακρίβειας:	14.734,43 €
Σύνολο φόρου για καταβολή:	<u>27.013,12 €</u>

B.

Η με αριθμό/...../...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (N.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Μείωση του προς έκπτωση πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. κατά 1.197,00 €
και διαμόρφωσή του από 4.189,76 € σε 2.992,76 €.

Γ.

Η με αριθμό/...../...-2016 Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 του N.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 6 παράγραφος 1 του N.2523/1997, του άρθρου 55 παράγραφος 2 περίπτωση δ) του N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 72 παράγραφος 32 περίπτωση α) του N.4174/2013,

δηλαδή, $1.197,00 \text{ €} \times 50\% = \underline{598,50 \text{ €}}$.

Δ.

Η με αριθμό/...../...-2016 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 8 παράγραφος 12 του N.1882/1990) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 8 παράγραφος 12 του N.1882/1990,

δηλαδή 1.197,00 €.

2. Φορολογικό έτος 2014 (01/01/2014 – 31/12/2014)

A.

Η με αριθμό/...../...-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. [N.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)] του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση δ) και παράγραφος 2 περίπτωση γ) του N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.),

δηλαδή 250,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο..... .

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.