



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

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

Αριθμός Απόφασης: 183/23-01-2017

## 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 Δ6Α118225ΕΞ2013/24-07-2013 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... ..... με την επωνυμία «.....»

.....» και Α.Φ.Μ.: ....., κατά των ακόλουθων οριστικών πράξεων που εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ....:

α. Με αριθμό ...../...../...../.....-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τη διαχειριστική περίοδο 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008).

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

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

δ. 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... .. με την επωνυμία «.....» και 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

## 1.

Με την με αριθμό ...../...../...../.....-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... κύριος φόρος 8.424,03 € και πρόσθετος φόρος (max. 120%) λόγω ανακρίβειας 10.108,84 €, δηλαδή **συνολικός φόρος 18.532,87 €**, επειδή, από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. .... σε αυτ..., διαπιστώθηκε ότι είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. αξίας 8.424,03 €, προερχόμενο από αγορά πρώτων υλών που αφορούσε στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία τ... ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της και, συγκεκριμένα, του χειρόγραφα εκδοθέντος, άνευ σειράς, Δελτίου Αποστολής – Τιμολογίου Πώλησης αγαθών (ΔΑ–ΤΠ) Νο...../.....-2008, καθαρής αξίας 44.337,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 8.424,03 €, έκδοσης της, ουσιαστικά, εικονικής – ανύπαρκτης επιχείρησης με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.: ....., για φερόμενη αγορά καλωδίων συνολικού μήκους 10.620 μέτρων.

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.....

## 2.

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 4.212,01 €**, επειδή, από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. .... σε αυτ..., διαπιστώθηκε ότι είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. αξίας 8.424,03 €, 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:

**8.424,03 € x 50% = 4.212,01 €.**

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..... .

**3.**

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 8.424,03 €, επειδή**, από τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. .... σε αυτ..., **διαπιστώθηκε ότι είχε συμψηφίσει Φ.Π.Α. αξίας 8.424,03 €, όπως αναφέρθηκε στο με αριθμό 1 στοιχείο,**

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων που αναφέρθηκαν στο με αριθμό 2 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..... .

**4.**

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 της **προσφεύγο.....** ..... **πρόστιμο 250,00 €, επειδή**, κατά τον διενεργηθέντα μερικό φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. .... σε αυτ..., **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..... .

### **Ιστορικό της υπόθεσης**

... τότε ..... Τ... ..... (.....) διαβίβασε στ... τότε ..... Τ... ..... (...../.....) το με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ...../...-2009 έγγραφο, με το οποίο έγιναν γνωστές πληροφορίες που είχαν αντληθεί από την Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών, αναφορικά με τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών [άρθρο 20 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)] του ημερολογιακού έτους 2007, σύμφωνα με τις οποίες τρίτες επιχειρήσεις – επιτηδευματίες δήλωσαν ως Πελάτη και ως Προμηθευτή την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: .....

Με βάση το ως άνω έγγραφο, .... τότε ..... διενήργησε προληπτικό φορολογικό έλεγχο στ... εν γω ....., από τον οποίο προέκυψε ότι η ελεγχθείσα

επιχείρηση, με έναρξη εργασιών την .../.../2007 και έδρα στη διεύθυνση ..... στην περιοχή Τ... .., υπήρξε κατά συρροή εκδότρια εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων, κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2007 – 2008 (υπερδωδεκάμηνη, .../.../2007 – 31/12/2008) και 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009), προς διάφορους λήπτες – επιτηδευματίες και, συγκεκριμένα, δεκάδων εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 928.807,37 € και πληθώρας εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 187.733,50 €, δηλαδή συνολικής καθαρής αξίας όλων των φορολογικών στοιχείων 1.116.540,87 € πλέον Φ.Π.Α. (928.807,37 € + 187.733,50 € = 1.116.540,87 €), για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους. **Από δε το πόρισμα του ελέγχου προέκυψε ότι η ως άνω εκδότρια υπήρξε, ουσιαστικά, μία εικονική – ανύπαρκτη επιχείρηση, η οποία συστάθηκε και λειτούργησε με μοναδικό σκοπό την έκδοση εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων.**

Μεταξύ των ληπτών φορολογικών στοιχείων που είχε εκδώσει ... ως άνω ..... υπήρξε ... προσφεύγ....., ... οποί....., κατά τη διαχειριστική περίοδο 2008, είχε λάβει και είχε καταχωρήσει στα βιβλία τ... το προαναφερθέν επίδικο φορολογικό στοιχείο, το οποίο κατασχέθηκε από τ... Τ... (...../.....) με την με αριθμό ...../...-...-2011 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων και Στοιχείων, αντίγραφο της οποίας επιδόθηκε στ...n προσφεύγο..... Ακολουθώντας, ... Τ... (...../.....) συνέταξε το από .../.../2014 Πληροφοριακό Δελτίο που αφορούσε στη διαχειριστική περίοδο 2008 τ... προσφεύγο....., το οποίο διαβίβασε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. .... με το με αριθ. πρωτ. ..../...-...-2014 έγγραφο. Στην ενότητα του Πορίσματος Ελέγχου του εν λόγω Πληροφοριακού Δελτίου αναφέρεται το επίδικο εικονικό φορολογικό στοιχείο που ...προσφεύγ..... έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία Τ... .

Από δε τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. .... εκδόθηκε η με αριθμό (“elenxis”) ...../.../...../...-...-2014 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για τ...n προσφεύγο..... . Ο έλεγχος της εν λόγω Δ.Ο.Υ. έκρινε εικονικό το ως άνω αναφερθέν επίδικο ΔΑ–ΤΠ Νο...../...-...-2008, καθαρής αξίας 44.337,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 8.424,03 €, για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της.

.... προσφεύγ..... με την επωνυμία «.....» και **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 προσφεύγο..... συναλλάχθηκε καλόπιστα μαζί της.

### 2.

Τα υλικά αγαθά που προμηθεύτηκε ... προσφεύγο..... από την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση εμπίπτουν στο αντικείμενο των δηλωθεισών δραστηριοτήτων και εργασιών της δεύτερης, ήταν δε απαραίτητα για την λειτουργία τ... προσφεύγο..... και διακινήθηκαν νόμιμα προς αυτ.....

### 3.

Η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού 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, διότι οι διατάξεις του Ν.2523/1997 έχουν καταργηθεί.

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 ελευθέριο 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 τ... προσφεύγο.....:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... 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 επιτηδείου 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, ....., 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 προϊσχύοντος 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 άρθρ. 8 παρ. 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) εργάσιμων 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. Η έκθεση 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 ελεγχόμενου, 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... προσφεύγο....., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, υπήρξε το διαβιβασθέν στην εν λόγω Δ.Ο.Υ. με ημερομηνία .../.../2014 Πληροφοριακό Δελτίο τ... .. για τ... προσφεύγο....., από το οποίο συνάγεται ότι κατόπιν προγενέστερου προληπτικού ελέγχου τ... .. στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: ....., διαπιστώθηκε ότι η τελευταία υπήρξε κατά συρροή εκδότρια δεκάδων εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 1.116.540,87 € πλέον Φ.Π.Α., κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2007 – 2008 (υπερδωδεκάμηνη) και 2009, προς διάφορους λήπτες – επιτηδευματίες, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους. Μεταξύ των ληπτών αναφέρεται ... προσφεύγ....., ... οποί..., κατά τη διαχειριστική περίοδο 2008, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία τ... το επίδικο εικονικό φορολογικό στοιχείο, καθαρής αξίας 44.337,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 8.424,03 €, 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 πλαστικότητα 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 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... προσφεύγο.....

**Επειδή**, σε εκτέλεση της με αριθμό (“elenxis”) ...../.../...../...-2014 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου για τ... προσφεύγο....., οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. .... κοινοποίησαν νόμιμα στα δύο (2) μέλη, νομίμους εκπροσώπους και διαχειριστές τ... προσφεύγο....., την με αριθ. πρωτ. ..../...-2014 Πρόσκληση, με την οποία ζητήθηκε η **προσκόμιση στον έλεγχο**, μεταξύ άλλων, **αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων τ... προσφεύγο..... για την υπό έλεγχο διαχειριστική περίοδο 2008**. Η εν λόγω Πρόσκληση ταχυδρομήθηκε στις δηλωθείσες διευθύνσεις κατοικίας των δύο (2) ως άνω προσώπων, με συστημένη αλληλογραφία των ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε.. Ωστόσο, οι εκπρόσωποι τ... προσφεύγο..... **ουδέποτε ανταποκρίθηκαν στην 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 επιτηδεύματός 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 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... προσφεύγο....., η εκδότηρια 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 από .../.../2014 Πληροφοριακού Δελτίου τ... ...../..... για τ... προσφεύγο....., στην οποία αναφέρεται ότι η ως άνω εκδότηρια επιχείρηση υπήρξε κατά συρροή εκδότηρια δεκάδων εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 1.116.540,87 € πλέον Φ.Π.Α., κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2007 – 2008 (υπερδωδεκάμηνη) και 2009, προς διάφορους λήπτες – επιτηδευματίες, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους. Μεταξύ των ληπτών αναφέρεται ... προσφεύγ....., ... οποί...., κατά τη διαχειριστική περίοδο 2008, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία τ... το επίδικο εικονικό φορολογικό στοιχείο, καθαρής αξίας 44.337,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 8.424,03 €. Το Πόρισμα τ... ...../..... στοιχειοθετείται και από τα ακόλουθα στοιχεία που αφορούν στην ως άνω εκδότηρια επιχείρηση:

1. Δεν είχε το απαραίτητο προσωπικό για την πραγματοποίηση των εργασιών, των δραστηριοτήτων και των συναλλαγών που απεικονίζονται στα δεκάδες εκδοθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία.
2. Είχε εγκαταλείψει την έδρα της, η οποία ήταν η μοναδική επαγγελματική της εγκατάσταση, από την .../.../2008, χωρίς να προβεί σε οποιαδήποτε δήλωση μεταβολής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..
3. Ουδέποτε υπέβαλε Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, Εκκαθαριστικές Δηλώσεις Φ.Π.Α., Προσωρινές και Οριστικές Δηλώσεις Φ.Μ.Υ. και Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών [άρθ. 20 του ΚΒΣ (Π.Δ.186/1992)]. Οι δε Περιοδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. που υπέβαλε από την έναρξη των εργασιών της (.../.../2007) έως τον μήνα Δεκέμβριο του 2008 ήταν ανακριβείς.

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 από .../.../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**, με το επίδικο ληφθέν φορολογικό στοιχείο ... προσφεύγ..... φέρεται να αγόρασε τις αναγραφόμενες σε αυτό πρώτες ύλες (καλώδια συνολικού μήκους 10.620 μέτρων), τα οποία φέρονται να διακινήθηκαν με το με αριθμό κυκλοφορίας ..... φορτηγό **ιδιωτικής χρήσης**, μικτού βάρους 29.000 κιλών, κυριότητας κατά 100% τ... κ. .... του ..... με Α.Φ.Μ.: ..... . Ωστόσο, με βάση τις διατάξεις του Ν.3446/2006 (ΦΕΚ49Α/2006), με τα φορτηγά ιδιωτικής χρήσης διενεργούνται ιδιωτικές μεταφορές για λογαριασμό των κατόχων τους και όχι δημόσιες μεταφορές για λογαριασμό τρίτων. Επιπλέον, από έρευνα που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. .... στις υποβληθείσες Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών [άρθρο 20 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)] τ... προσφεύγο..... και τ... ως άνω κατόχου του φορτηγού ιδιωτικής χρήσης, δεν προέκυψε καμία συναλλακτική σχέση μεταξύ τ... κ. .... του ..... με Α.Φ.Μ.: ..... ούτε με την εκδότρια επιχείρηση του επίδικου φορολογικού στοιχείου, αλλά ούτε και με τ... προσφεύγο..... . Να σημειωθεί δε ότι η εκδότρια επιχείρηση του επίδικου φορολογικού στοιχείου δεν υπέβαλε Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών για κανένα ημερολογιακό έτος.

**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 τ.... 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 τ... 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... 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... 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, εμπειριστατωμένα 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... ..... με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –**  
**Καταλογιζόμενα ποσά κύριου και πρόσθετου Φ.Π.Α. και προστίμων με βάση την παρούσα**  
**Απόφαση:**

#### **1. Διαχειριστική περίοδος 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008)**

**A.**

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

|                                                             |                           |
|-------------------------------------------------------------|---------------------------|
| <b>Κύριος φόρος:</b>                                        | <b>8.424,03 €</b>         |
| <b><u>Πρόσθετος φόρος (max. 120%) λόγω ανακρίβειας:</u></b> | <b><u>10.108,84 €</u></b> |
| <b>Σύνολο φόρου για καταβολή:</b>                           | <b><u>18.532,87 €</u></b> |

**B.**

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

**Πρόστιμο** βάσει των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 6 παράγραφος 1 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,

**δηλαδή, 8.424,03 € x 50% = 4.212,01 €.**

**Γ.**

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

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

δηλαδή 8.424,03 €.

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

**Α.**

Η με αριθμό ...../...../...../...-...-2016 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. ...., ως ακολούθως:

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

δηλαδή 250,00 €.

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