



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45,
Ταχ. Κώδικας: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333260
ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη 07/10/2016

Αριθμός Απόφασης: 1165

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 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».
- ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «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».

- η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ 2562 Β/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.».
- θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- ι. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
 3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή του του, με **Α.Φ.Μ.:** και με διεύθυνση:, κατά της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.- Π.Δ. 186/92, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
 4. Τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.- Π.Δ. 186/92, διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
 5. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
 6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του του, με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Από τον έλεγχο που έγινε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. - Π.Δ. 186/92, της Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρου 66 Ν.2238/1994 – ΠΟΛ 1037/2005), του Φ.Π.Α. Ν.2859/2000 και του Ν.2523/1997 και σε εκτέλεση της υπ. αριθμ. σχετικής εντολής ελέγχου, για τις χρήσεις, και, συντάχθηκαν η από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. - Π.Δ. 186/92, η από Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρου 66 Ν.2238/1994 – ΠΟΛ 1037/2005), η από

Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α. Ν.2859/2000 και η από Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α. – Άρθρου 6 παρ. 1, του Ν.2523/1997.

Αιτία του ελέγχου ήταν το με αριθμό πρωτ. (.....) έγγραφο της **Δ.Ο.Υ.**, με το οποίο διαβιβάστηκε στη **Δ.Ο.Υ.** η από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), βάσει της οποίας η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος στις χρήσεις, και έλαβε πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία έκδοσης της επιχείρησης του **του – Α.Φ.Μ.**

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. - Π.Δ. 186/92 ήταν η έκδοση των υπ' αριθ., και Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσεων, και, αντίστοιχα.

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου έως, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ΕΥΡΩ 3.952,72. Η προαναφερόμενη πράξη εκδόθηκε επειδή διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων υπέπεσε στη χρήση στις πιο κάτω παραβάσεις:
Η επιχείρηση ζήτησε και έλαβε (.....) **εικονικά τιμολόγια αξίας** ενός εκάστου άνω των 880,00 €, συνολικής καθαρής αξίας 12.270,08€ πλέον Φ.Π.Α. 2.208,61€ και συνολικής αξίας 14.478,69€ **για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της με εκδότη τον με Α.Φ.Μ.**, (ως αναλυτικά αναφερόμαστε παρακάτω). Κατά παράβαση των συνδυασμένων **διατάξεων των άρθρων:** 2§ 1, 11§ 1, 12 § 1, 9,10,11, 14 18 § 2, 3, 9, 30§ 4 και 7 του ΠΔ.186/92 (Κ.Β.Σ) όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997 που επισύρει τις κυρώσεις του 9 του ίδιου νόμου του άρθρου 7 παρ.3 περ. ε του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες κυρώσεις που προβλεπόταν από το καταργηθέν άρθρο 5 του ν. 2523/97.

.....

2. Η επιχείρηση ζήτησε και έλαβε (.....) **μερικώς εικονικά τιμολόγια αξίας** ενός εκάστου άνω των 880,00 €, συνολικής καθαρής αξίας **4.817,40€** πλέον Φ.Π.Α. 867,13€ και συνολικής αξίας 5.684,53€ **για συναλλαγές που η αξία τους ήταν κατά ένα μέρος εικονική , χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας με εκδότη τον με Α.Φ.Μ.**, (ως αναλυτικά αναφερόμαστε παρακάτω), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 12§1 του ΠΔ. 186/92 που επισύρει τις κυρώσεις του 9 του ν.2523/97 και του άρθρου 7 παρ.3 περ. ε του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες κυρώσεις που προβλεπόταν από το καταργηθέν άρθρο 5 του ν. 2523/97.

.....

3. Η επιχείρηση ζήτησε και έλαβε (.....) **πλαστά - μερικώς εικονικά τιμολόγια αξίας** ενός εκάστου κάτω των 880,00 €, συνολικής καθαρής αξίας **8.298,40€** πλέον Φ.Π.Α. 1.493,71€ και συνολικής αξίας 9.792,11€ **για συναλλαγές που η αξία τους ήταν κατά ένα μέρος εικονική, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, με εκδότη τον** με **Α.Φ.Μ.**, (ως αναλυτικά αναφερόμαστε παρακάτω), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 12§1 του ΠΔ. 186/92 που επισύρει τις κυρώσεις του 9 του ν2523/97 και του άρθρου 7 παρ.3 περ. ε του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες κυρώσεις που προβλεπόταν από το καταργηθέν άρθρο 5 του ν. 2523/97.

.....

4. Η επιχείρηση ζήτησε και έλαβε (.....) **πλαστά – μερικώς εικονικά τιμολόγια αξίας** ενός εκάστου άνω των 880,00 €, συνολικής καθαρής αξίας **2.026,40€** πλέον Φ.Π.Α. 364,75€ και συνολικής αξίας 2.391,15€ **για συναλλαγές που η αξία τους ήταν κατά ένα μέρος εικονική , χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας με εκδότη τον** με **Α.Φ.Μ.**, (ως αναλυτικά αναφερόμαστε παρακάτω). Κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 12§1 του ΠΔ. 186/92 που επισύρει τις κυρώσεις του 9 του ν2523/97 και του άρθρου 7 παρ.3 περ. ε του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες κυρώσεις που προβλεπόταν από το καταργηθέν άρθρο 5 του ν. 2523/97.

.....

5. Η επιχείρηση ζήτησε και έλαβε (.....) **πλαστά - εικονικά τιμολόγια αξίας** ενός εκάστου άνω των 880,00 €, συνολικής καθαρής αξίας 12.115,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.180,70€ και συνολικής αξίας 14.295,70€ **για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της με εκδότη τον** με **Α.Φ.Μ.**, (ως αναλυτικά αναφερόμαστε παρακάτω). Κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 12§1 του ΠΔ. 186/92 που επισύρει τις κυρώσεις του 9 του ν2523/97 και του άρθρου 7 παρ.3 περ. ε του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες κυρώσεις που προβλεπόταν από το καταργηθέν άρθρο 5 του ν. 2523/97.

.....

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη υπ. αριθμ., Οριστική Πράξη Επιβολής

Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου έως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τους παρακάτω λόγους:

1. Τα υπό έλεγχο φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά – πλαστά διότι την περίοδο έκδοσης των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων διενεργούσε συνεχή δρομολόγια και αναγκαζόταν να προμηθεύεται πετρέλαιο κίνησης, ελαστικά και ανταλλακτικά για το φορτηγό του από τον εκδότη των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων.
2. Οι συναλλαγές στις οποίες αναφέρονται τα υπό έλεγχο φορολογικά στοιχεία πραγματοποιήθηκαν, τα ελαστικά και τα ανταλλακτικά τα αγόραζε από τον συγκεκριμένο προμηθευτή σε καλές τιμές, τα αποθήκευε στην αποθήκη του και τα τοποθετούσε μόνος του στο φορτηγό του, δεν γνώριζε δε ότι τα υπό έλεγχο φορολογικά στοιχεία είναι πλαστά ή πώς προμηθευόταν ο εκδότης των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων τα αγαθά που αγόραζε από αυτόν.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι και αστήρικτοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 3 του Ν.2523/1997: «**3.Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.** Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997: «**Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.** 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 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 5 του Ν.4174/2013: «.....**Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του** και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. **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 στη 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, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση 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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο....».

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».

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

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί νομολογιακά ότι στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η

οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας ΔΟΥ, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας ΔΟΥ που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕΦΘεσ 41/2002, ΔΦΝ 2003, σ. 319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της αγορανομίας ή της τροχαίας.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ούτε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου. Αναφορικά δε με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι αποθήκευε ελαστικά και ανταλλακτικά που αγόραζε από τον προμηθευτή των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων στο σπίτι του, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός διότι σύμφωνα με το Ε9 του προσφεύγοντος έχει στην κατοχή του κύρια κατοικία τ.μ. στην οδό στη την οποία εμφανίζει και ως έδρα της επιχείρησης, **στην οποία δεν εμφανίζονται καθόλου βοηθητικοί χώροι ή αποθήκες**. Συνεπώς, ο προσφεύγων δεν είχε τη δυνατότητα να αποθηκεύει ελαστικά και ανταλλακτικά για το φορτηγό του στο σπίτι του.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας - πλαστότητας των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων δεν είναι αυθαίρετος, αφού τόσο η από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της **Δ.Ο.Υ.**, όσο και η από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της **Δ.Ο.Υ.**, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, και τεκμηριώνουν την εικονικότητα - πλαστότητα των υπό εξέταση φορολογικών στοιχείων που ο προσφεύγων έλαβε από τον, συνεπώς δεν τίθεται θέμα αμφισβήτησης της εικονικότητας - πλαστότητας των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι: 3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:.....

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.....».

Επειδή, το ύψος του προστίμου που επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα με την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 του Ν.4337/2015, που αφορά τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων και όχι τη λήψη πλαστών φορολογικών στοιχείων, ακόμα κι αν δεχτούμε ότι ο προσφεύγων δε γνώριζε ότι τα υπό έλεγχο φορολογικά στοιχεία είναι πλαστά, το ύψος του προστίμου θα ήταν το ίδιο, δεν τίθεται θέμα ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **Α.Φ.Μ.:** και την επικύρωση της με αριθμό, Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.- Π.Δ. 186/92, διαχειριστικής περιόδου έως, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.- Π.Δ. 186/92, διαχειριστικής περιόδου έως, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο Κ.Β.Σ.	ΕΥΡΩ
12.270,08 X 10%	1.227,00
4.817,40 X 10%	481,74
8.298,40 X 10%	829,84
2.026,40 X 10%	202,64
12115,00 X 10%	1.211,50
ΣΥΝΟΛΟ	3.952,72

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ., Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.- Π.Δ. 186/92, διαχειριστικής περιόδου έως, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση :

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