



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Καλλιθέα **27-05-2016**

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 1985

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 210 9564037

**ΦΑΞ** : 210 9531321

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

**3.** Την αριθμ. ΔΕΔ 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014(ΦΕΚ 975/τ.β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του .....ΑΦΜ ....., διεύθυνση ....., κατά της υπ' αριθμ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του άρθρου 7 παρ 3 περ. β του Ν 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2011 /31-12-2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του άρθρου 7 παρ 3 περ. β του Ν 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2011 /31-12-2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 28.12.2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ....
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου 5030/28.01.2016 ενδικοφανούς προσφυγής του .....του ....., ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ..... προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 32.046,93 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ 3 περ. β του Ν 4337/2015 .

Η παράβαση αφορά τη λήψη από τον προσφεύγοντα επτά (7) εικονικών φορολογικών στοιχείων, έκδοσης της επιχείρησης ....., με ΑΦΜ ..... συνολικής καθαρής αξίας 80.117,33 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 18§§2,5,9 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

Η ως άνω Οριστική πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. .... βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 24/12/2015 Έκθεσης Ελέγχου προστίμου ΚΒΣ της υπαλλήλου της ως άνω ΔΟΥ .....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Στο κείμενο της πράξης δεν αναφέρεται σε τι συνίσταται η εικονικότητα των επίδικων τιμολογίων, ούτε ποιος είναι ο φυσικός αυτουργός της έκδοσης και πλαστογράφησης των επίδικων τιμολογίων, καθώς επίσης και ποια από αυτά χαρακτηρίζονται ως πλαστά και ποια ως εικονικά.
- Δεν τηρήθηκε ο τύπος της επίδοσης σημειώματος ελέγχου πριν την έκδοση της προσαλλομένης με αποτέλεσμα την απόλυτη ακυρότητά της.

- Από τα πραγματικά περιστατικά καθίσταται αδιαφιλονίκητο και πέραν πάσης αμφιβολίας το γεγονός ότι καθόλη την κρίσιμη περίοδο, η επιχείρηση είχε αποδεδειγμένα ενεργή εμπορική δραστηριότητα, με πλήρη λειτουργία και πλήρη και λεπτομερή έλεγχο από τις αρμόδιες υπηρεσίες και φορείς.
- Η προσβαλλόμενη πράξη και οι σχετικοί έλεγχοι προκλήθηκαν κατόπιν προηγηθέντος ελέγχου στην εταιρεία «.....» από την οποία η επιχείρηση του είχε αγοράσει κάποια εμπορεύματα για τον κύκλο εργασιών της. Η ανωτέρω εταιρεία δεν διαπιστώθηκε ότι είχε μόνο εικονικές συναλλαγές, άλλα μέρος του κύκλου εργασιών της ήταν πραγματικό. Κατά συνέπεια δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι όλοι όσοι συναλλάχθηκαν με την ως άνω εταιρεία ήταν ανειλικρινείς ή ότι εξ αυτού του λόγου έκαναν εικονικές αγορές.
- Όλα τα τιμολόγια που έλαβε κατά τη χρήση 2011 από την εταιρεία «.....» αφορούσαν πραγματική συναλλαγή. Η ως άνω εταιρεία ήταν υπαρκτή, νομίμως συσταθείσα και ενεργούσε καθ' όλα νομότυπες δικαιοπραξίες και εμπορικές συναλλαγές.
- Μετά το κλείσιμο της εταιρείας ένα μεγάλο μέρος του αρχείου έχει χαθεί και τα μόνα έγγραφα που δύνανται να συγκεντρώσει για να αποδείξει τη σύννομη από πλευράς του συμπεριφορά στις φορολογικές αρχές είναι τα τιμολόγια, τα αντίγραφα της μεταφορικής εταιρείας που τα μετέφεραν και ένα αντίγραφο των καταθέσεων που έκαναν στην τράπεζα .
- Η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου είναι αποσπασματική, αυθαίρετη, ανατιολόγητη και σε καμία περίπτωση ικανή να στηρίξει επαρκή αιτιολογία για τον χαρακτηρισμό των επίδικων στοιχείων ως πλαστών και εικονικών.
- Ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής ότι τα παραστατικά είναι εικονικά είναι γεγονός αδιάφορο για την επιχείρηση του, καθόσον ήταν εκ πραγμάτων αδύνατο να γνωρίζει και ούτε όφειλε να το γνωρίζει κατά τη λήψη των επίδικων παραστατικών .
- Καλόπιστα αποδέχθηκε και καταχώρησε τα τιμολόγια αυτά, αφού διαμόρφωσε την πεποίθηση ότι τα στοιχεία αυτά εκδόθηκαν απόλυτα σύννομα.
- Για τη χρήση του 2011 υπάρχει αδυναμία της φορολογικής αρχής να επανέλθει προς έλεγχο, δεδομένου ότι για τη χρήση αυτή όπως και για όλες τις χρήσεις των οικ. ετών 2011-2014 είχε διενεργηθεί τακτικός φορολογικός έλεγχος, τα βιβλία του είχαν κριθεί αρμοδίως ειλικρινή, όλα δε τα αντικείμενα που αφορούσαν στη συγκεκριμένη χρήση έκλεισαν οριστικώς με αμετάκλητη ρύθμιση βάσει ΠΟΛ αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών.

#### **ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης η Υπηρεσία μας κατόπιν της υπ' αριθ. .... πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, ανέπεμψε την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. .... με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ....

διαβιβαστικό, προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις καθώς ο προσφεύγων με τη υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής συνυπέβαλε φωτοαντίγραφα επτά (7) τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας ..... ΑΦΜ .....συνολικής καθαρής αξίας 80.117,33€.

Η Δ.Ο.Υ..... απέστειλε στη Υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. ..../18.05.2016 (ΔΕΔ ..... ) έγγραφό της, στο οποίο αναγράφονται τα παρακάτω:

«.....»

#### ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΝΩΤΕΡΩ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ

- Η διεύθυνση της εκδότριας επιχείρησης « .....» που αναφέρεται στα επίμαχα Τιμολόγια – Δελτία Αποστολής είναι διαφορετική από τη δηλωθείσα έδρα της στο τμήμα Μητρώου της Υπηρεσίας ήτοι οδός « .....».
- Η επωνυμία στο πεδίο με τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου είναι «.....» αντί της ορθής επωνυμίας «.....» όπως έχει δηλωθεί στο τμήμα μητρώου της Υπηρεσίας μας.
- Στο πεδίο «τόπος φόρτωσης» αναγράφεται «ΕΡΓΟΤΑΞΙΟ» και τόπος προορισμού «ΣΑΝΤΟΡΙΝΗ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗ» ενώ στο πεδίο «τρόπος πληρωμής» αναγράφεται «ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ». Σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο της Υπηρεσίας μας ο ελεγχόμενος είχε δηλώσει δεκατρία (13) εργοτάξια στην Σαντορίνη. Ταυτόχρονα από 22-04-2010 είναι ομόρυθμο μέλος και από 27.06.2014 είναι διαχειριστής της εταιρείας «.....»με ΑΦΜ ..... έδρα «.....» ημερ. Έναρξης 22/4/2010 και δραστηριότητα « ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ ΥΠΝΟΥ, Β ´ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΚΑΤΩ, ΜΕ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟ».

Συνέπεια των ανωτέρω και επειδή ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε στον έλεγχο κατά την διάρκεια εκτέλεσης του,

α) στοιχεία που να υποδεικνύουν επακριβώς τον τόπο στον οποίο παρελήφθησαν τα υλικά που αγόρασε (πλακάκια, κόλλες, καλώδια, σωλήνες, νιπτήρες, βρύσες, γυψοσανίδες, ορθοστάτες, συνδετήρες, γύψος, πλαστικό λευκό, αστάρι), ήτοι δεν προσδιόρισε στον έλεγχο για ποιο από τα δεκατρία (13) εργοτάξια τα οποία κατά τις ημερομηνίες αγοράς των υλικών (από 7/11/2011 έως 29/12/2011) ήταν σε λειτουργία, προέβει στην αγορά των συγκεκριμένων υλικών. Αλλά ούτε αυτό προκύπτει από τα συμπληρωματικά στοιχεία, στα οποία αναγράφεται στο πεδίο τόπος προορισμού «ΣΑΝΤΟΡΙΝΗ».

β) στοιχεία που να τεκμηριώνουν ότι η μεταφορά των υλικών από την ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ προς την ΣΑΝΤΟΡΙΝΗ έγινε με μεταφορική εταιρεία, σύμφωνα με την αναγραφή στα δελτία αποστολής – τιμολόγια «ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗ .....».

γ) στοιχεία που να πιστοποιούν την ύπαρξη εμπορικής συναλλαγής με την «.....» όπως συμφωνητικό, παραγγελία αγοράς, πιθανή προκαταβολή μια και το ύψος της συναλλαγής ήταν αρκετά υψηλό (80.177,33€) σε διάστημα δύο (2) μηνών όπως προκύπτει από τα επίμαχα τιμολόγια και

δ) αποδεικτικά εξόφλησης των τιμολογίων – δελτίων αποστολής πλην ενός φωτοαντιγράφου απόδειξης εισπράξεως της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος με ημερομηνία 9/2/2012, ποσό πίστωσης 500,00€ όνομα δικαιούχου «.....» στο οποίο όμως δεν αναγράφεται το όνομα του καταθέτη – εντολέα,

δεν επαληθεύεται η πραγματοποίηση της συναλλαγής.

Επισημαίνεται εδώ ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του ΠΔ 186/1992 από 1/6/2010 «ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από τον λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου». Όλα τα επίδικα τιμολόγια έχουν αξία πλέον των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ ωστόσο δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο κανένα στοιχείο σχετικά με τον τρόπο εξόφλησης τους .

- Στο πεδίο «αριθ. αυτοκινήτου» αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας .....Απο το ηλεκτρονικό αρχείο της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι πρόκειται για φορτηγό μικτού βάρους 33.000Kgr που ανήκε σε εταιρεία με έδρα την Βέροια και επάγγελμα «ΕΞΟΡΥΞΗ ΣΧΙΣΤΟΛΙΘΟΥ». Το εν λόγω φορτηγό τέθηκε σε ακινησία στις 13.12.2010 (αρ. πρωτ.....) ήτοι περίπου δέκα (10) μήνες πριν την έκδοση των επίδικων τιμολογίων.
- Από το ηλεκτρονικό αρχείο της Υπηρεσίας μας αλλά κα σύμφωνα με το Πληροφορικό Δελτίο του ΣΔΟΕ, προκύπτει ότι η «.....» με ΑΦΜ ..... έχει θεωρήσει στις 18/12/2007 στην Δ.Ο.Υ ..... «ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ ΦΤΜ» σελίδες 1-64 με πράξη θεώρησης .....και ίχνος θεώρησης «..... SYNOPSIS 250» 18/12/2009. Επειδή η σφραγίδα «.....» έχει τοποθετηθεί πάνω στη συμβολοσειρά σήμανσης στο κάτω μέρος των τιμολογίων, ο έλεγχος δεν μπορεί να παράσχει επαρκή διασφάλιση για το αν ταυτίζεται με το ίχνος θεώρησης όπως αναφέρθηκε ανωτέρω.

#### ΠΟΡΙΣΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ.9 του ΠΔ 186/92 «το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον 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 επί φορολογικού

απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει» και λόγω του ότι ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε επαρκή και ικανοποιητικά στοιχεία αλλά ως νέα στοιχεία προσκόμισε μόνο επτά (7) φωτοαντίγραφα των επίδικων τιμολογίων δελτίων αποστολής και ένα (1) φωτοαντίγραφο απόδειξης πληρωμής στην Εθνική Τράπεζα ως συνημμένα έγγραφα κατά την υποβολή της ενδικοφανούς στο τμήμα Δικαστικού της Υπηρεσίας μας, η αρχική κρίση του ελέγχου περί ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ της συναλλαγής παραμένει ως έχει σύμφωνα με την από 28/2/2015 σχετική έκθεση ελέγχου Προστίμου ΚΒΣ της .....»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37ν. 4174/2013 (Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου):

« Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα»
- ι) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

**Επειδή** στην προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επι παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται. Εξάλλου μαζί με την απόφαση κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα και αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου στην οποία εκτίθενται αναλυτικά τα πραγματικά περιστατικά, που

στοιχειοθετούν την διαπιστωθείσα παράβαση. Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4174/13(Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου):

« 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

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, 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** στις 02.12.2015 προκειμένου να λάβει ο προσφεύγων πλήρη γνώση των διαπιστωθεισών παραβάσεων και να εκφράσει της απόψεις του, η φορολογική αρχή θυροκόλλησε, λόγω απουσίας του και παρουσία μάρτυρα, στη διεύθυνση της κατοικίας του το υπ αριθμ. ....Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, με συνημμένη την υπ' αριθμ. .... Προσωρινή Πράξη Επιβολής Προστίμου επι παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, στα οποία γίνεται αναλυτική περιγραφή των ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν, των στοιχείων που ελήφθησαν υπόψη και βάσει ποιων διατάξεων καταλογίζεται η αποδιδόμενη παράβαση και επιβάλλεται το πρόστιμο. Εν συνεχεία στις 22.12.2015 ο πληρεξούσιος δικηγόρος του προσφεύγοντος υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ ..... μέσω τηλεομοιοτυπίας τις με αριθμ. πρωτ. .... έγγραφες απόψεις του. Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία....».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει ».

**Επειδή** όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

**Επειδή** η εκδότρια εταιρεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων «.....» ΑΦΜ ....., έχει εκδώσει εικονικά φορολογικά στοιχεία , καθόσον σύμφωνα με αρ. πρωτ. ΕΜΠ ..... δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ .....

- Στα φωτοαντίγραφα των φορολογικών στοιχείων που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος ως διεύθυνση φαίνεται η οδός ....., ενώ η διεύθυνση της έδρας της εταιρείας βρίσκεται στην οδό ..... όπως προκύπτει από την ΓΓΠΣ.
- Συνεργείο του ελέγχου του ΣΔΟΕ μετέβη προς έλεγχο στη δηλωθείσα ως έδρα της ελεγχόμενης εταιρείας στην οδό ..... στη ..... και διαπίστωσε ότι ήταν ανύπαρκτη. Περίοικοι πληροφόρησαν τον έλεγχο ότι η εν λόγω εταιρεία αποχώρησε πριν από πολλά χρόνια και παρέμενε στον συγκεκριμένο χώρο για χρονικό διάστημα ενός μηνός στο έτος 2005. Κατόπιν το αρμόδιο συνεργείο ελέγχου μετέβη στη διεύθυνση που ανέφεραν τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που είχαν στην κατοχή τους, από τον έλεγχο που είχαν διενεργήσει σε επιχείρηση με έδρα τον ....., ήτοι μετέβη στην οδό ..... στη ..... Στη συγκεκριμένη διεύθυνση οι περίοικοι πληροφόρησαν το συνεργείο ότι δεν υπήρξε ποτέ σε αυτή τη διεύθυνση η ελεγχόμενη εταιρεία.
- Από το υποσύστημα εισοδήματος του taxis προκύπτει ότι η επιχείρηση έχει υποβάλει για τελευταία φορά δήλωση φορολογίας εισοδήματος το οικ. έτος 2008 (χρήση 2007). Έκτοτε δεν έχει υποβάλει καμία άλλη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.
- Από το υποσύστημα του ΚΒΣ διαπιστώθηκε ότι στην ελεγχόμενη έχουν επιβληθεί πρόστιμα για παραβάσεις για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων για τις χρήσεις 2008, 2009 και 2010 συνολικού ποσού 35.874.478,00€.
- Από το υποσύστημα ΦΠΑ του taxis φαίνεται ότι η εκδότρια εταιρεία έχει υποβάλλει μόνο δύο (2) εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ χρήσεων 2009 και 2010. Μετά από τη χρήση 2010 δεν έχει υποβάλει καμία περιοδική δήλωση ΦΠΑ.
- Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που έχουν υποβληθεί από τρίτους, καθότι η ελεγχόμενη εταιρεία δεν έχει υποβάλει, διαπιστώθηκε ότι έχει δηλωθεί ως πελάτης δηλαδή έχει πραγματοποιήσει αγορές για το 2011 ποσού 9.000,00€ και το 2012 ποσού 1.212,00€. Από τις ίδιες δηλώσεις διαπιστώθηκε ότι οι πωλήσεις της ήταν για το έτος 2011 ποσό 1.007.670,42€ και το έτος 2012 ποσό 629.833,90€. Από τα ανωτέρω εκτεθέντα ο έλεγχος του ΣΔΟΕ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι στις χρήσεις 2011 και 2012 η ελεγχόμενη εταιρεία πραγματοποίησε αγορές συνολικού ποσού 10.212,00€ και πωλήσεις συνολικού ποσού 1.637.504,32€.
- Από την ΓΓΠΣ προκύπτει ότι η ελεγχόμενη δεν έχει υποβάλει δηλώσεις πελατών – προμηθευτών για κανένα έτος. Από τις υποβληθείσες δηλώσεις πελατών – προμηθευτών τρίτων φαίνεται ότι έχει δηλωθεί ως προμηθευτής, δηλαδή έχει πραγματοποιήσει πωλήσεις σε δεκαεννέα (19) επιχειρήσεις το έτος 2011 και σε δεκαέξι (16) επιχειρήσεις το έτος 2012,

μεταξύ των οποίων και η ατομική επιχείρηση « .....» ΑΦΜ ..... αρμοδιότητας, Δ.Ο.Υ .....  
.....

**Επειδή** ο προσφεύγων, στα πλαίσια του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε από την Δ.Ο.Υ ....., δεν προσκόμισε στον έλεγχο την μηνιαία κατάσταση βιβλίο εσόδων – εξόδων, ούτε τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, ούτε τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία δαπανών – εισροών αλλά ούτε κάποιο άλλο στοιχείο προκειμένου να αποδείξει την πραγματοποίηση της συναλλαγής.

**Επειδή** βάσει των προαναφερομένων ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής. Ο προσφεύγων με τη υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής συνυπέβαλλε φωτοαντίγραφα επτά (7) τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας ....., ΑΦΜ ..... συνολικής καθαρής αξίας 80.117,33€.

Συγκεκριμένα τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία είναι τα παρακάτω:

| Α/Α    | ΑΡΙΘΜΟΣ<br>ΔΑ- ΤΙΜ | ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΑΞΙΑ €             | ΦΠΑ €              |
|--------|--------------------|------------|--------------------|--------------------|
| 1      | 1605               | 07.11.2011 | 10.394,43          | 1.663,11           |
| 2      | 1606               | 14.11.2011 | 18.434,74          | 2.949,08           |
| 3      | 1607               | 21.11.2011 | 7.295,16           | 1.185,37           |
| 4      | 1608               | 30.11.2011 | 9.884,00           | 1.581,44           |
| 5      | 1609               | 05.12.2011 | 11.089,60          | 1.774,34           |
| 6      | 1610               | 12.12.2011 | 5.245,40           | 839,26             |
| 7      | 1611               | 29.12.2011 | 17.777,00          | 2.844,32           |
| ΣΥΝΟΛΟ |                    |            | <b>80.117,33 €</b> | <b>12.836,92 €</b> |

**Επειδή**, τα ως άνω φορολογικά στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, καθόσον σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προσκομίσθηκαν στον διενεργηθέντα έλεγχο.

**Επειδή** η Υπηρεσίας μας εξέδωσε την υπ αριθμ. .... Πράξη του Προϊσταμένου, σύμφωνα με την οποία αποφασίστηκε η αναπομπή της υπό εξέτασης υπόθεσης για συμπληρωματικό έλεγχο με βάση τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία (τιμολόγια).

**Επειδή** η Υπηρεσία μας με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ..... έγγραφό της διαβίβασε την υπ' αριθμ. .... Πράξη του Προϊσταμένου στην Δ.Ο.Υ .....

**Επειδή** η Δ.Ο.Υ ..... αφού πραγματοποίησε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις μας ενημέρωσε με το υπ αριθμ. ....(ΔΕΔ ..... ) έγγραφό της ότι :

« Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ.9 του ΠΔ 186/92 «το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή

από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων επί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει» και λόγω του ότι ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε επαρκή και ικανοποιητικά στοιχεία αλλά ως νέα στοιχεία προσκόμισε μόνο επτά (7) φωτοαντίγραφα των επίδικων τιμολογίων δελτίων αποστολής και ένα (1) φωτοαντίγραφο απόδειξης πληρωμής στην Εθνική Τράπεζα ως συνημμένα έγγραφα κατά την υποβολή της ενδικοφανούς στο τμήμα Δικαστικού της Υπηρεσίας μας, η αρχική κρίση του ελέγχου περί ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ της συναλλαγής παραμένει ως έχει σύμφωνα με την από 28/2/2015 σχετική έκθεση ελέγχου Προστίμου ΚΒΣ της .....

**Επειδή** τόσο η από 28-12-2015 έκθεση ελέγχου όσο και το υπ' αριθμ. ....(ΔΕΔ ..... έγγραφο της ΔΟΥ ..... αιτιολογούν στο σώμα τους, πλήρως και εμπεριστατωμένως με στοιχεία και διατάξεις, τα πορίσματα του ελέγχου. Συγκεκριμένα ο έλεγχος έλαβε υπόψιν του το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ ..... δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ ..... , το οποίο έκρινε ότι η εταιρεία ....., ΑΦΜ ..... αποτελεί «ανύπαρκτη» συναλλακτικά επιχείρηση, αλλά επιπλέον προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις στον προσφεύγοντα, από τις οποίες διαπιστώθηκε η εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 18-12-2015 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ ..... επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

**Επειδή** στο άρθρο 66§11 εδάφιο 1<sup>ο</sup> του ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

**Επειδή** στο άρθρο 9§5 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν. 2238/94:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

**Επειδή** η Δ.Ο.Υ ..... στο υπ' αριθμ. .... έγγραφό της αναφέρει:

« Ειδικότερα, σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι η χρήση 2011 είχε περαιωθεί και τις απόψεις της υπηρεσίας μας στη σελίδα 7, έχουμε να παρατηρήσουμε ότι από την συνημμένη στον παρόν εκτύπωση της εικόνας ELENXIS του φορολογούμενου, προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν έχει περαιώσει για την χρήση αυτή.»

**Επειδή** ύστερα από την υπ' αριθμ. .... εντολή μερικού ελέγχου, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ....., η οποία εκδόθηκε συνέπεια του με αριθμ. Πρωτ. ΕΜΠ ..... Δελτίου Πληροφοριών του ΣΔΟΕ ....., διενεργήθηκε έλεγχος για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ΠΔ 186/92 στη χρήση 2011.

**Επειδή** στην ελεγχόμενη χρήση 2011 διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων ήταν λήπτης επτά εικονικών φορολογικών στοιχείων.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά το χρόνο καταλογισμού της παράβασης δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου προς κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και αποφάσεων επιβολής προστίμων που αφορούν στη χρήση 2011, ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμού του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ΙΩΑΝΝΗ , ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου -καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Διαχειριστική Περίοδος 01-01-2011 / 31-12- 2011

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ 3 του Ν 4337/15 συνολικό ποσό: **32.046,93 ευρώ (80.117,33€ Χ 40%)**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).