



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 02/02/2016

Αριθμός απόφασης: **273**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604529
ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
- 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. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 05/10/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., εδρεύουσας στη Σκάλα Ωρωπού,, κατά α) της υπ' αριθμ. ... Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, και β) της υπ' αριθμ. ... Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. ... Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, και β) την υπ' αριθμ. ... Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 06/02/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την από 26/01/2016 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 05/10/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ..., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. ... προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 30.548,40 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 12 και 18§9 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) και 19 του ν. 2523/1997. Η παράβαση αφορά στη λήψη από την προσφεύγουσα τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων εικονικών (ως προς το πρόσωπο του εκδότη), αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 880,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., και συγκεκριμένα των κάτωθι:

α/α	Είδος στοιχείου	αριθμός & ημερομηνία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1	Τ.Π.Υ.	18/24.06.2006	2.000,00 €	380,00 €	2.380,00 €
2	Τ.-Δ.Α.	16/09.06.2006	9.804,00 €	1.862,76 €	11.666,76 €
3	Τ.-Δ.Α.	17/12.06.2006	8.647,40 €	1.643,76 €	10.291,16 €
4	Τ.-Δ.Α.	19/14.06.2006	10.097,00 €	1.918,43 €	12.015,43 €
		ΣΥΝΟΛΟ:	30.548,40 €	5.804,00 €	36.352,40 €

β) Με την υπ' αριθμ. ... προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 23.600,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 12 και 18§9 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) και 19 του ν. 2523/1997. Η παράβαση αφορά στη λήψη από την προσφεύγουσα δύο (2) φορολογικών στοιχείων εικονικών (ως προς το πρόσωπο του εκδότη), αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 880,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., και συγκεκριμένα των κάτωθι:

α/α	Είδος στοιχείου	αριθμός & ημερομηνία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1	Τ.Π.Υ.	30/30.03.2007	14.850,00 €	2.821,50 €	17.671,50 €
2	Τ.Π.Υ.	31/31.03.2007	8.750,00 €	1.662,50 €	10.412,50 €
		ΣΥΝΟΛΟ:	23.600,00 €	4.484,00 €	28.084,00 €

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 06/02/2014 έκθεσης ελέγχου- επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. και

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ..., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Υφίσταται παραβίαση του Συντάγματος, καθόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του ν.4174/2013.
- Οι επίμαχες συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν από τον ..., ο οποίος είχε μεταβεί στην έδρα του προσφεύγοντος και ήταν εφοδιασμένος με νόμιμα θεωρημένα φορολογικά στοιχεία. Συνεπώς ο προσφεύγων δεν ήταν σε θέση να γνωρίζει εάν ο εκδότης είχε εκπληρώσει τις φορολογικές του υποχρεώσεις.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30§9 εδάφια 1^ο και 2^ο του ν. 3296/ 2004, τα οποία προστέθηκαν με το άρθρο 25§3 του ν. 4321/2015:

«Οι εκθέσεις της Ειδικής Γραμματείας του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Ε.Γ. Σ.Δ.Ο.Ε.) οι οποίες έχουν συνταχθεί τηρουμένης της διαδικασίας των διατάξεων του άρθρου 6 του ν. 2690/1999, θεωρούνται για τη Φορολογική Διοίκηση εκθέσεις ελέγχου, κατά την έννοια του δευτέρου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Α' 170) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας», παράγοντας άμεσα την προβλεπόμενη από το ίδιο εδάφιο οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου ή την πράξη επιβολής προστίμου της παραγράφου 2 του άρθρου 62 του ίδιου ως άνω νόμου.

Οι υπάλληλοι της Ειδικής Γραμματείας του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Ε.Γ. Σ.Δ.Ο.Ε.) στο πλαίσιο άσκησης των αρμοδιοτήτων τους δύνανται να εφαρμόζουν τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 4174/2013.»

Επειδή όπως ορίζεται στο άρθρο 1 περ. ε' της υποπαραγράφου Δ.7 του ν. 4336/2015: «ε. Από την 30ή Οκτωβρίου 2015 καταργείται η παρ. 2 του άρθρου 25 του ν. 4321/2015 (Α' 32). Οι παράγραφοι 1 και 3 του άρθρου 25 του ν. 4321/2015 καταργούνται από τότε που ίσχυσαν και οι εκθέσεις της Ειδικής Γραμματείας Σ.Δ.Ο.Ε., που έχουν συνταχθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του

άρθρου 25 του ν. 4321/2015 για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις στη Φορολογική και Τελωνειακή Διοίκηση, θεωρούνται δελτία πληροφοριών.»

Επειδή, μετά τη διαπίστωση των παραβάσεων, εξεδόθησαν από το Σ.Δ.Ο.Ε. το υπ' αριθμ. ... Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου και η υπ' αριθμ. ... κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του ν. 2690/1990, επί της οποίας η προσφεύγουσα επιχείρηση απάντησε με το υπ' αριθμ. ... υπόμνημά της.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση, τόσο κατά τη διενέργεια του ελέγχου όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή, δεν κατέθεσε κανένα αποδεικτικό στοιχείο προς επίρρωση του ισχυρισμού της περί μη εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή η από 06/02/2014 έκθεση ελέγχου- επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. ... και ... απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. ... με το υπ' αριθμ. ... έγγραφο της Υπηρεσίας και έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου Δεδομένου δε ότι η εν λόγω έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ, συντάχθηκε τηρούμενη της διαδικασίας των διατάξεων του άρθρου 6 του ν. 2690/1999, θεωρείται για τη Φορολογική Διοίκηση έκθεση ελέγχου, κατά την έννοια του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, παράγοντας άμεσα την προβλεπόμενη πράξη επιβολής προστίμου της παραγρ. 2 του άρθρου 62 του ίδιου ως άνω νόμου (σύμφωνα με το άρθρο 30§9 εδάφιο 1^ο και 2 του ν. 3296/2004, τα οποία προστέθηκαν με το άρθρο 25§3 του ν.4321/2015).

Επειδή κατόπιν τούτου ορθώς εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. ... και ... προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18§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 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 στο άρθρο 5§1 εδάφιο 1^ο του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 10 περίπτωση β' του ως άνω νόμου και άρθρου: «Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει

πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) οκτακοσίων ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωση αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη. Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση έκδοσης αποδείξεων από φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ) του ν. 1809/1988, στις οποίες τα εκτυπούμενα ατομικά στοιχεία του εκδότη δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, εφόσον οι εκδοθείσες αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία του κατόχου - χρήστη επιτηδεύματις, η δε φ.τ.μ. έχει δηλωθεί από αυτόν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1809/1988.»

Επειδή στο άρθρο 19§4 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα 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 έναρξη του επιτηδεύματός 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, για τη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της φοροδιαφυγής δεν απαιτείται η πρόθεση του φορολογούμενου να αποκρύψει φορολογητέα ύλη αλλά αρκεί να έχει έστω υπόνοια ότι εκδίδει ή λαμβάνει πλαστά ή εικονικά τιμολόγια, και συγκεκριμένα, σύμφωνα με την υπ' αριθμ.

285/2012 απόφαση του Στ' Ποινικού Τμήματος του Αρείου Πάγου, για τη στοιχειοθέτηση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής, απαιτείται, αντικειμενικώς η έκδοση από το δράστη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων (και μάλιστα ανεξαρτήτως αν τα τελευταία είναι και πλαστά, αφού ο νόμος δεν θεωρεί ως εικονικά μόνο τα γνήσια), υποκειμενικώς δε δόλος, ο οποίος περιλαμβάνει τη γνώση, έστω, και με την έννοια της αμφιβολίας, της πλαστότητας ή της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων και, επί αποδοχής της εικονικότητας αυτών, τη θέληση ή αποδοχή του δράστη να προβεί στην έκδοση των πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή να αποδεχθεί εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη δεν είναι αυθαίρετος, αφού από 06/02/2014 έκθεση ελέγχου- επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. ... και ..., περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα των επίδικων τιμολογίων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Πιο συγκεκριμένα, στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρονται τα ακόλουθα, όσον αφορά στην εκδότρια επιχείρηση ..., ΑΦΜ ...:

- Η εκδότρια υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στη Δ.Ο.Υ. ... την 10/04/2006, με έδρα επί της οδού ..., στα ... και αντικείμενο χονδρικό εμπόριο ηλεκτρικών οικιακών συσκευών.
- Την 11/04/2006 προέβη σε θεώρηση χειρόγραφου Βιβλίου Εσόδων Εξόδων, Τιμολογίου Πώλησης- Δελτίου Αποστολής (σελ. 1-10), Δελτίου Αποστολής (σελ. 1-10) και Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (σελ. 1-10).
- Την 04/05/2006 προέβη σε θεώρηση Τιμολογίου Πώλησης- Δελτίου Αποστολής (σελ. 11-50).
- Δεν υπέβαλε δηλώσεις Φ.Π.Α., εκτός εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 και περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. 1^{ου} τριμήνου 2007.
- Υπέβαλε αρχική και τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007.
- Την 30/05/2007 υπέβαλε δήλωση μεταφοράς έδρας στο Κορωπί Αττικής επί της, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Την 24/08/2012 κλιμάκιο του Σ.Δ.Ο.Ε. μετέβη στην ως άνω διεύθυνση και διαπίστωσε ότι εκεί δεν υφίσταται επιχείρηση με τα στοιχεία της εκδότριας.
- Η εκμισθώτρια του ακινήτου δήλωσε ότι ο ... μίσθωσε το κατάστημά της την 27/02/2007, κατέβαλε την προκαταβολή του ενοικίου και έκτοτε εξαφανίστηκε χωρίς να λειτουργήσει ποτέ επιχείρηση στην συγκεκριμένη διεύθυνση. Η ίδια συνάντησε τον ενοικιαστή μόνο κατά τη σύνταξη του συμφωνητικού και μετά τα ανωτέρω προέβη σε ενέργειες εξώσης.
- Την 31/05/2007 προέβη σε θεώρηση δύο (2) χειρόγραφων στελεχών Τιμολογίου Πώλησης- Δελτίου Αποστολής (σελ. 51-150).
- Δεν έχει υποβληθεί άλλη δήλωση μεταβολής εργασιών ούτε δήλωση διακοπής εργασιών.

- Σύμφωνα με το υπ' αριθμ. ... Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ..., υπάρχει υπόνοια πραγματοποίησης εικονικών συναλλαγών μεταξύ της επιχείρησης ... και επιχείρησης δικής της αρμοδιότητας.
- Από τα στοιχεία του συστήματος δηλώσεων τιμολογίων πελατών- προμηθευτών της ΓΤΠΣ προκύπτει ότι δηλώθηκε ως πελάτης και ως προμηθευτής ως κάτωθι:

Έτος	Επιχειρήσεις από τις οποίες δηλώθηκε ως πελάτης	Καθαρή αξία αγορών	Επιχειρήσεις από τις οποίες δηλώθηκε ως προμηθευτής	Καθαρή αξία πωλήσεων
2006	10	21.263,78 €	12	303.486,65 €
2007	5	7.325,71 €	21	973.448,23 €
2008	0	-	11	436.243,00 €
2009	0	-	2	54.700,00 €
2010	0	-	3	34.693,00 €

Συνεπώς η εκδότρια επιχείρηση εμφανίζει τεράστια διαφορά ανάμεσα στις πωλήσεις και τις αγορές- δαπάνες, γεγονός που δεν συναντάται στη λειτουργία μιας επιχείρησης, πλην των επιχειρήσεων που εκδίδουν εικονικά φορολογικά στοιχεία. Όπως απεικονίζεται και στον ως άνω πίνακα, στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών εμφανίζει ποσά πωλήσεων 28.589,49 € συνολικά στην πενταετία 2006- 2010 ενώ τα ποσά των αγορών- δαπανών είναι μόνο 1.802.570,88 €.

Επειδή, ο έλεγχος κατόπιν των ανωτέρω κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο ... ουδέποτε άσκησε δραστηριότητα και πρόθεσή του ήταν να θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., τα οποία να χρησιμοποιήσει για την έκδοση εικονικών στοιχείων, προκειμένου να καρπώνεται τουλάχιστον την αξία του Φ.Π.Α. ή μέρος αυτής. Οι δε λήπτες έχουν πολλαπλό όφελος αφού καταχωρώντας τα στα τηρούμενα βιβλία τους, εκπίπτουν τον αναγραφόμενο Φ.Π.Α., ενώ ταυτόχρονα μειώνουν τα καθαρά τους κέρδη, ζημιώνοντας το ελληνικό δημόσιο κατά το ποσό της φορολόγησης αυτών.

Επειδή παρ' όλα αυτά δεν κατέστη εφικτό να προσδιοριστεί από τον έλεγχο αν έχουν πραγματοποιηθεί οι επίμαχες συναλλαγές, και συνεπώς να τεκμηριωθεί η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή, ο έλεγχος τα έκρινε εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, αφού από τα ανωτέρω καθίσταται σαφές ότι η εκδότρια δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει η ίδια τις συναλλαγές.

Επειδή, για τις ως άνω περιγραφόμενες παραβάσεις ορθώς επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ... τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ν. 2523/1997 πρόστιμα με την έκδοση των προσβαλλόμενων Πράξεων Επιβολής Προστίμου.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 05/10/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ..., ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου επιχείρησης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

-Διαχειριστική Περίοδος: 01/01/2006- 31/12/2006:

Πρόστιμο αρθ. 5§§1,2,4,5 και 10 περ. β', 9§§1 και 2 και 19§§1 και 2 του ν. 2523/1997:

$2.000,00 * 2 * 50\% =$ **2.000,00 €**

$9.804,00 * 2 * 50\% =$ **9.804,00 €**

$8.647,40 * 2 * 50\% =$ **8.647,40 €**

$10.097,00 * 2 * 50\% =$ **10.097,00 €**

ΣΥΝΟΛΟ: 30.548,40 €

-Διαχειριστική Περίοδος: 01/01/2007- 31/12/2007:

Πρόστιμο αρθ. 5§§1,2,4,5 και 10 περ. β', 9§§1 και 2 και 19§§1 και 2 του ν. 2523/1997:

$14.850,00 * 2 * 50\% =$ **14.850,00 €**

$8.750,00 * 2 * 50\% =$ **8.750,00 €**

ΣΥΝΟΛΟ: 23.600,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι 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).