



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2109586156

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

11/05/2015

Αριθμός απόφασης:

1937

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 από 11/02/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/12-02-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά α) της υπ' αρ./17-09-2014 Πράξης Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 1-1-2005 - 31-12-2005 και β) της υπ' αρ./17-09-2014 Πράξης Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 1-1-2006 - 31-12-2006 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α) Την υπ' αρ./17-09-2014 Πράξη Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 1-1-2005 - 31-12-2005 και β) την υπ' αρ./17-09-2014 Πράξη Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 1-1-2006 - 31-12-2006 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10/09/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 11/05/2015 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 11/02/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/12-02-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., 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:

1 Με την υπ' αριθ./17-09-2014 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 104.926,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 18 §2 και §9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/1997.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ Καβάλας βάσει της από 03/09/2014 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της ελέγκτριας της ίδιας Δ.Ο.Υ και τη διαπίστωση ότι ο προσφεύγων για την ατομική του επιχείρηση υπέπεσε στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005 στις κάτωθι παραβάσεις:

1. Μη εξόφληση, ενός φορολογικού στοιχείου αξίας άνω των 15.000 €, που αφορά δαπάνη και συγκεκριμένα του ΔΑ-Τ/28-11-2005 εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΤΟΥ» αξίας συνολικής 18.385,5€ μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή δίγγραμης επιταγής κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 18, σε συνδυασμό με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Π.Δ186/1992 Κ.Β.Σ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005.

2 . Έλαβε και καταχώρησε, στο τηρούμενο βιβλίο Β κατηγορίας, στην χρήση 2005, τέσσερα (4) **Εικονικά**, Τιμολόγια - Δελτία Αποστολής, με ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, αξίας, μεγαλύτερης των 880,00€ το καθένα, εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΤΟΥ» συνολικής καθαρής αξίας ποσού 52.170,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ ποσού 9.912,30 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 18 §2 και §9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/1997.

Συγκεκριμένα τα **Εικονικά**, Τιμολόγια - Δελτία Αποστολής για τη χρήση 2005 έχουν ως εξής:

Α/Α	ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ & ΗΜ/ΝΙΑ ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΣΕΛΙΔΑ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ
1	ΔΑ-Τ	/20-10-05	12.360,0	2.348,4	14.708,4	
2	ΔΑ-Τ	/30-10-05	12.260,0	2.329,4	14.589,4	
3	ΔΑ-Τ	/15-11-05	12.100,0	2.299,0	14.399,0	
4	ΔΑ-Τ	/28-11-05	15.450,0	2.935,5	18.385,5	
		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	52.170 ,0 €	9.912,3€	62.082,3€	

2. Με την υπ' αριθ./17-09-2014 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής ΚΒΣ Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 38.666,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 18 §2 και §9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/1997.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ Καβάλας βάσει της από 03/09/2014 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της ελέγκτριας της ίδιας

Δ.Ο.Υ και τη διαπίστωση ότι ο προσφεύγων για την ατομική του επιχείρηση υπέπεσε στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006 στις κάτωθι παραβάσεις:

1. Μη εξόφληση ενός φορολογικού στοιχείου, αξίας άνω των 15.000 € που αφορά δαπάνη και συγκεκριμένα του ΔΑ-Τ/07-07-2006 εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΤΟΥ» αξίας συνολικής 22.657,6€ μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή δίγραμμης επιταγής κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 18, σε συνδυασμό με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Π.Δ186/1992 Κ.Β.Σ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006.

2. Έλαβε και καταχώρησε, στο τηρούμενο βιβλίο Β κατηγορίας, στην χρήση 2006, ένα (1) **Εικονικό** Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής, με ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο της, έκδοσης της επιχείρησης «..... ΤΟΥ» καθαρής αξίας ποσού 19.040,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ ποσού 3.617,60 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 18 §2 και §9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/1997.

Συγκεκριμένα το **Εικονικό**, Τιμολόγιο - Δελτία Αποστολής για τη χρήση 2006 έχει ως εξής:

Α/Α	ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ & ΗΜ/ΝΙΑ ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΣΕΛΙΔΑ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ
1	ΔΑ-Τ	/07-07-06	19.040,0	3.617,6	22.657,6	

Ειδικότερα, στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε επανέλεγχος των χρήσεων 2005 και 2006 μετά από την υπ'αρ./4-12-2013 εντολή επανελέγχου της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Καβάλας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 και 68 του Ν.2238/94, με βάσει συμπληρωματικά στοιχεία που τέθηκαν υπόψη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Καβάλας με την με αρ. πρωτ./19-4-2010 πληροφοριακή έκθεση Κ.Β.Σ. του Π.Ε.Κ Θεσ/νίκης, βάσει της οποίας ο προσφεύγων είναι λήπτης τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων για την χρήση 2005 καθαρής αξίας 52.170,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ ποσού 9.912,30 ευρώ και ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, στην χρήση 2006 καθαρής αξίας 19.040,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ ποσού 3.617,60 ευρώ εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΤΟΥ».

Ο προσφεύγων για την χρήση 2005, περαίωσε σύμφωνα με τον Ν.3296/2004 (αυτοπεραίωση) και ο επανέλεγχος για την χρήση αυτή διενεργήθηκε επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17 παραγ. 2, του ιδίου νόμου ορίζεται ότι: <<Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του ν.2238/94 και 3 του άρθρου 49 του ν.2859/00 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις εισοδήματος, Φ.Π.Α και λοιπών φορολογιών. >>

Επίσης για την χρήση 2006 περαίωσε με τον Ν.3697/2008 και ο επανέλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στη παράγραφο 5 του άρθρου 9 του ν.3259/2004 όπως ισχύει με το άρθρο 28 του ν.3697/2008 καθότι πρόέκυψαν νέα στοιχεία που αφορούν τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Μη νόμιμος τρόπος υπολογισμού του ενδίκου προστίμου διότι ο αντικειμενικός τρόπος υπολογισμού της κύρωσης αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας αναγόμενη στο άρθρο 25 του

συντάγματος και αντιβαίνει και στη Συνταγματική διάταξη για το δικαίωμα δικαστικής προστασίας (άρθρο 20 του συντάγματος).

2. Έλλειψη αιτιολογίας, άλλως μη νόμιμη αιτιολογία, άλλως αναπόδεικτο, άλλως ουσία αβάσιμο, ως προς τη μη πραγματοποίηση των ενδίκων συναλλαγών .

3. Παράβαση της Αρχής της χρηστής Διοίκησης, της επιείκειας και της αναλογικότητας, και έλλειψη δόλου. Αποδεικνύεται πέραν πάσης αμφισβητήσεως η ανυπαρξία δόλου από την πλευρά του ως προς τη νομιμότητα των ενδίκων συναλλαγών.

Επειδή δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη από το νόμο ως ιδιάζουσα παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, στοχεύοντας, κατά την σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Επομένως, εκ μόνου του ότι η διάταξη του άρθρου 5 παρ.10 περ. β' του ν. 2523/1997, η οποία καθιστά τυπική την παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, προσδιορίζει το ως άνω πρόστιμο στο διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, περιορίζοντας την σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, με δυνατότητα μειώσεώς του μόνο στο μισό, όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικώς στο πρόσωπο του εκδότη, δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων, (ΣτΕ 1402, 2938/2005 - πρβλ. ΣτΕ 139/1998, 956/2009, πρβλ. απόφ. ΔΕΚ της 12-7-2001, υπόθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου). Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) , δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣτΕ 2402/2010).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος “ Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου” και “ συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους” ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: “ Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης.”

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα “δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη” αλλά αντίθετα “προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη” (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: “ Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν’ αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρωπίνης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας.”

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα μέτρα που λαμβάνει η Διοίκηση σε βάρος του είναι αντίθετα με το άρθρο 25 του Συντάγματος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

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 (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο **φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο** (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή στην υπό κρίση υπόθεση, αφορμή για τον επανέλεγχο της επιχείρησης αποτέλεσε η υπ' αρ. πρωτ./19-4-2010 πληροφοριακή έκθεση Κ.Β.Σ. του Π.Ε.Κ Θεσ/νίκης, βάσει της οποίας ο προσφεύγων είναι λήπτης τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων για την χρήση 2005 καθαρής αξίας 52.170,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ ποσού 9.912,30 ευρώ και ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, στην χρήση 2006 καθαρής αξίας 19.040,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ ποσού 3.617,60 ευρώ εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΤΟΥ».

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τόσο στην Υπηρεσία μας όσο και στη Δ.Ο.Υ Καβάλας, στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της συναλλαγής, δεδομένου και

ότι η εξόφληση των τιμολογίων έγινε **τοίς μετρητοίς** και δεν έγινε με δίγραμμη επιταγή όπως είχε υποχρέωση για το ποσό άνω των 15.000,00 ευρώ ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού.

Επειδή Οι αναφορές στην φορολογική εικόνα όπως επίσης και στην επαγγελματική επάρκεια της ελεγχόμενης, δεν αναιρούν σε καμία περίπτωση τα πορίσματα της έκθεσης για την εικονικότητα των στοιχείων, καθόσον κανένα επιπλέον στοιχείο δεν προσκομίστηκε που να επιτρέπει την αναίρεση των δεδομένων επί της βάσεως των οποίων τα στοιχεία κρίθηκαν εικονικά.

Επειδή η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, με σαφήνεια και πληρότητα χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, απέδειξε τα πραγματικά περιστατικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον προσφεύγοντα, λαμβάνοντας υπόψη την υπ' αρ. πρωτ./19-4-2010 πληροφοριακή έκθεση Κ.Β.Σ. του Π.Ε.Κ Θεσ/νίκης, μετά από τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου για την εκδότρια επιχείρηση «..... ΤΟΥ».

Ως εκ τούτου στοιχειοθετούνται οι αποδιδόμενες παραβάσεις της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, για τις χρήσεις 2005 και 2006 και ο ισχυρισμός ότι οι συναλλαγές είναι πραγματικές και δεν υπήρχε δόλος, είναι απορριπτέες ως ουσιαστικά αβάσιμες.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 03/09/2014 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ Καβάλας επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ./12-02-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση α) της υπ' αρ./17-09-2014 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 1-1-2005 - 31-12-2005 και β) της υπ' αρ./17-09-2014 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 1-1-2006 - 31-12-2006 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

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

Χρήση 2005 (ΑΕΠ/17-09-2014)

α) Πρόστιμο άρθρου 5 ν. 2523/97 (μη εξόφληση στοιχείου με απλή ή δίγραμμη επιταγή ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού) ποσού 586 ευρώ

β) Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περ. β' ν. 2523/97 (λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, ποσού 104.340,00 € (12.360,00=12.260,00+12.100,00+15.450,00X2)

Ήτοι συνολικού ποσού 104.926,00 ευρώ.

Χρήση 2006 (ΑΕΠ/17-09-2014)

α) Πρόστιμο άρθρου 5 ν. 2523/97 (μη εξόφληση στοιχείου με απλή ή δίγραμμη επιταγή ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού) ποσού 586 ευρώ

β) Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περ. β' ν. 2523/97 (λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, ποσού 38.080,00 € (19.040X2)

Ήτοι συνολικού ποσού 38.666,00 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).