



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός απόφασης: 3633

## 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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

**3.** Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., κατά: α) της υπ' αριθμ. .... /2020 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014, β) της υπ' αριθμ. .... /2020 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014, και γ) της υπ' αριθμ. .... /2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2020, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 23/12/2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη 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. ....../2020 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **65.231,52 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β του ν.4337/2015. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά το ως άνω φορολογικό έτος έλαβε από την επιχείρηση ..... του ....., ΑΦΜ ....., δεκαεπτά (17) εικονικά, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 περ. ε' του ν. 4174/2013, φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 163.078,79 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 10.600,12 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 2 παρ. 3 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

β) Με την υπ' αριθμ. ....../2020 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **5.300,06 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν.4472/2017. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 1 περ. β' και 3 του άρθρου 32 του ν. 2859/2000.

γ) Με την υπ' αριθμ. ....../2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **500,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. δ' του ν. 4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμ. πρωτ. ....../2020 έγγραφο αίτημα του ελέγχου και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία της περιόδου λειτουργίας της επιχείρησής του για το φορολογικό έτος 2014, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 14 παρ. 1 και 2, 23 παρ. 1 και 2 και 24 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 23/12/2020 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου προστίμου άρθρου 55 ν.4174/2013 και Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων άρθρου 54 ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ. ....../2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. ....../2020 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, με επισυναπτόμενη έκθεση, το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, σύμφωνα με το οποίο, κατόπιν του με αριθμ. .... ΕΞ 2020 ΥΠΟΙΚ 23/01/2020 εγγράφου του ΣΔΟΕ Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση ..... του ....., ΑΦΜ ....., με αντικείμενο

εργασιών ..... , και διαπιστώθηκε το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε αυτή για τα φορολογικά έτη 2014-2015 είναι εικονικά ως προς τη συναλλαγή. Μεταξύ των επιχειρήσεων του έλαβαν φορολογικά στοιχεία από την ως άνω επιχείρηση ήταν και αυτή του προσφεύγοντος, η οποία έλαβε στη χρήση 2014 δεκαεπτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 163.078,79 ευρώ.

Με βάση τα παραπάνω, η Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, διενεργώντας δικό της έλεγχο, κοινοποίησε νόμιμα στον προσφεύγοντα τη με αριθμ. πρωτ. .... /2020 επιστολή γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων έως την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού και το με αριθμ. πρωτ. .... /2020 αίτημα χορήγησης αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου αντίγραφα των τηρούμενων βιβλίων και των σχετικών παραστατικών συναλλαγών με τον ..... επιχείρηση ..... του ..... , ΑΦΜ ..... Ο προσφεύγων ουδέποτε ανταποκρίθηκε στο εν λόγω αίτημα. Συνεπώς ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του τα ανωτέρω, καθώς και τα αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, έκρινε ότι τα φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδοθεί από τον επιχείρηση ..... του ..... , ΑΦΜ ..... , προς τον προσφεύγοντα έχουν εκδοθεί για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους και ως εκ τούτου είναι εικονικά, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 περ. ε' του ν.4174/2013, φορολογικά στοιχεία. Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων προστίμων Κ.Φ.Δ. και Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Άπασες οι συναλλαγές που αφορούν τα επίδικα τιμολόγια είναι πραγματικές και όχι εικονικές, καθώς τα εν λόγω εμπορεύματα άπτονται του αντικειμένου της εκδότριας ατομικής επιχείρησης (χονδρικό εμπόριο φαρμάκων), καθώς και της δικής του ατομικής επιχείρησης κατά τη συγκεκριμένη χρονική περίοδο και δεν είναι άσχετες με αυτές, ενώ οι συναλλαγές και τα αντίστοιχα εμπορεύματα δηλώθηκαν στις καταστάσεις πελατών-προμηθευτών και έχουν υποβληθεί όλες οι κατά το νόμο απαιτούμενες φορολογικές δηλώσεις και τα τιμολόγια εξοφλήθηκαν με τραπεζικά μέσα.
2. Παραβίαση της αρχής της εφαρμογής της ευμενέστερης και ηπιότερης διάταξης – μη νόμιμος ο καταλογισμός παραβάσεων Κ.Β.Σ.
3. Καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη. Σε κάθε περίπτωση και επικουρικώς, το εάν τα επίμαχα τιμολόγια εκδόθηκαν από άλλο πρόσωπο θα μπορούσε να δικαιολογήσει μόνο εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη και ως εκ τούτου την επιβολή του προστίμου κατ' άρθρο 7 παρ. 3 περ. δ' του ν. 4337/2015.
4. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Έλλειψη αιτιολογίας. Ο έλεγχος της φορολογικής αρχής περιορίζεται στην απλή αντιγραφή αυτούσιας της έκθεσης ελέγχου για την ατομική επιχείρηση του ..... , χωρίς να ανταποκρίνεται στο βάρος απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής, όπως υποχρεούται.

5. Εσφαλμένη επιβολή προστίμου βάσει 55 παρ. 2 περ. δ' ν. 4174/2013, καθώς για να επιβληθεί οποιαδήποτε κύρωση για τη λήψη εικονικού στοιχείου θα έπρεπε η επιχείρησή του ως λήπτης να ήταν εν γνώσει της εικονικότητας.

6. Εσφαλμένη επιβολή προστίμων βάσει του άρθρου 54 ν. 4174/2013, καθώς δεν ήταν δυνατό να εντοπίσει σε τόσο σύντομο χρονικό διάστημα όχι μόνο τα βιβλία και στοιχεία, αλλά και τον ίδιο το λογιστή του με τον οποίο συνεργαζόταν το έτος 2014.

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013:**

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

**Επειδή, στο άρθρο 55 παρ. 1 περ. ε' του ν. 4174/2013 ορίζεται:**

«.....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 επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογικής Διοίκησης. 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.....»

**Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 3 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ):**

«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

**Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 6 και 8 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.):**

«6. Για την απόδειξη της συναλλαγής από το 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. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται επίσης, μερικά ή ολικά, και τα φορολογικά στοιχεία αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω, που αφορούν αγορές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπο που παράγει τα προϊόντα αυτά, καθώς επίσης και το ποσό που αποδίδεται από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα επίσης πρόσωπο που παράγει τα ως άνω

αγροτικά προϊόντα, για τις διενεργηθείσες πωλήσεις των προϊόντων αυτών, για λογαριασμό του, με βάση την εκκαθάριση της παραγράφου 7 του άρθρου 6, μετά την αφαίρεση της δικαιούμενης προμήθειας. Από την ως άνω υποχρέωση εξαιρούνται τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3.

.....

8. 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.

Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.»

**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 αντισυμβαλλομένου 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**, εν προκειμένω, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας των συναλλαγών, καθώς, σύμφωνα με την από 23/12/2020 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά και την επισυναπτόμενη έκθεση έλεγχου Κ.Φ.Δ. στο με αριθμ. πρωτ. ....../2020 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, προκύπτει με σαφήνεια, τεκμηρίωση και πληρότητα ότι η ατομική επιχείρηση ..... του ....., ΑΦΜ ....., εξέδιδε κατά σύστημα εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία. Ειδικότερα, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εκδότρια ατομική επιχείρηση στη χρήση 2014, μεταξύ των οποίων και τα εκδοθέντα στοιχεία προς τον προσφεύγοντα, κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους για τους παρακάτω λόγους:

- Η επιχείρηση ..... δεν υπέβαλλε δηλώσεις για τιμολόγια που αφορούν αγορές εμπορευμάτων και δεν έχει δηλωθεί ως πελάτης, μεταξύ άλλων και από τον φερόμενο ως

προμηθευτή της προσφεύγοντα ..... , για εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 163.078,29 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 10.520,31 ευρώ, ήτοι 173.598,60 ευρώ.

- Δεν προσκομίστηκαν τα πρωτότυπα παραστατικά που έλαβε, παρότι προσκλήθηκε νομίμως προς τούτο.
- Από την κίνηση των τραπεζικών του λογαριασμών δεν προκύπτουν πληρωμές - εμβάσματα σε προμηθευτές του.
- Για το φορολογικό έτος 2014 προκύπτει σύνολο καταθέσεων από τον προσφεύγοντα στον τηρηθέντα από το ..... υπ' αριθμ. .... τραπεζικό του λογαριασμό στην ..... , ποσού 164.869,35 ευρώ, χωρίς ωστόσο να προσκομιστούν τα σχετικά τιμολόγια. Από δε την αντιπαραβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων προκύπτει ότι έχουν διασταυρωθεί 17 τιμολόγια συνολικής αξίας 173.678,39 ευρώ, αλλά οι επιμέρους καταθέσεις είναι 11 τον αριθμό και συνολικής αξίας 164.869,35 ευρώ.
- Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στη με αριθμ. πρωτ. .... /2020 Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας να προσκομίσει τα τιμολόγια που έλαβε από το ..... , αποδεικτικά των εμβασμάτων που έκανε στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, καθώς και τυχόν συναφθείσα σύμβαση που συνυπέγραψε με τον τελευταίο για τη φερόμενη ως συνεργασία τους.
- Τα τραπεζικά εμβάσματα του προσφεύγοντος προς το ..... αφορούν υπέρογκα ποσά που δε συνάδουν της συνηθισμένης εμπορικής πρακτικής σε τέτοιου είδους συνεργασίες.
- Η ατομική επιχείρηση του ..... λειτούργησε για χρονικό διάστημα που δεν υπερβαίνει τους 6 μήνες και 14 ημέρες (έναρξη εργασιών την 17.09.2014 και διακοπή εργασιών την 31.03.2015), ωστόσο σε ένα τόσο μικρό χρονικό διάστημα ανέπτυξε πωλήσεις ύψους 1.500.000,00 ευρώ, χωρίς ωστόσο να έχει πραγματοποιήσει και αντίστοιχες αγορές εμπορευμάτων.
- Δεν υφίστανται φορτωτικά έγγραφα ούτε παραστατικά αγοράς για τα φερόμενα ως πωληθέντα από το ..... φάρμακα, ήτοι προϊόντα ιδιαιτέρως ευαίσθητα στις κλιματικές συνθήκες, τα οποία είθισται να διακινούνται μάλιστα με ειδικά κλιματιζόμενα οχήματα, χωρίς ωστόσο η ατομική επιχείρηση του ..... να είναι κάτοχος οποιουδήποτε γενικά οχήματος.
- Η ατομική επιχείρηση του ..... δεν απασχόλησε καθόλου προσωπικό, ωστόσο η διεκπεραίωση τόσο μεγάλου όγκου φερόμενων πωλήσεων απαιτούσε την ύπαρξη ικανού αριθμού ατόμων
- Η επαγγελματική έδρα του ..... ήταν ένα μισθωμένο γραφείο 1<sup>ου</sup> ορόφου, επιφανείας μόλις 59 τ.μ. και μη ηλεκτροδοτούμενο, επί της ..... στο ..... , με διάρκεια μίσθωσης έως την 15.09.2015 και σύμφωνα με δήλωση του ιδιοκτήτη αυτού, η μίσθωση διήρκεσε μόλις 3 μήνες.

Συνεπώς η φορολογική αρχή, κατόπιν συνολικής εκτίμησης των παραπάνω δεδομένων, διαπίστωσε ότι η ατομική επιχείρηση ..... του ..... , ΑΦΜ ..... , ήταν **συναλλακτικά ανύπαρκτη** και το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε είναι εικονικά ως

προς τη συναλλαγή, αφού είναι αδύνατον να εμπορεύτηκε φάρμακα τα οποία ουδέποτε ήρθαν στην κατοχή της.

**Επειδή** μεταξύ αυτών που συναλλάχθηκαν με την ως άνω εκδότρια επιχείρηση .....  
..... του ....., ΑΦΜ ....., ήταν και η επιχείρηση του προσφεύγοντος  
....., ΑΦΜ .....

**Επειδή** στην περίπτωση που διαπιστώνεται φορολογική και συναλλακτική ανυπαρξία στον εκδότη του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, ο λήπτης οφείλει να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση της συναλλαγής. Εν προκειμένω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά στις 19/11/2020 κοινοποίησε στην έδρα του προσφεύγοντος, η οποία βρέθηκε κλειστή, καθώς και στην κατοικία του, η οποία βρίσκεται στην ίδια διεύθυνση ..... στην ....., με θυροκόλληση λόγω απουσίας του, την υπ' αριθμ. ....../2020 κοινοποίηση εντολής και γνωστοποίηση δυνατότητας εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, καθώς και το με αριθμ. ....../2020 αίτημα χορήγησης αντιγράφων βιβλίων. Στην ανωτέρω πρόσκληση ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε, ως όφειλε, και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 2 του ν.4174/2013.

**Επειδή** στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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 εμπειρισττωμένα 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**, στο άρθρο 64 του ν. 4174/2013 ορίζει:

«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 του φόρου.»

**Επειδή**, εν προκειμένω, ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αριθμ. ....../2020 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, μαζί με τις προσωρινές πράξεις, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του και να προσκομίσει οποιοδήποτε τυχόν σχετικό στοιχείο που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών με την εκδότρια των εικονικών στοιχείων εταιρεία επιχείρηση ..... του ....., ΑΦΜ ....., έτσι ώστε να δοθεί η

δυνατότητα στην ελεγκτική αρχή να επαληθεύσει τη πραγματοποίηση των συναλλαγών. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε ούτε στο παραπάνω σημείωμα διαπιστώσεων και δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο. Με βάση τα ανωτέρω η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά προέβη στη σύνταξη των σχετικών εκθέσεων ελέγχου και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια των στοιχείων επιχείρησης, ήταν κατά το κρίσιμο έτος φορολογικά μεν υπαρκτή, πλην όμως συναλλακτικά ανύπαρκτη, ενώ ο προσφεύγων, στον οποία μεταφέρθηκε το βάρος της απόδειξης, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο προκειμένου να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση των συναλλαγών αυτών.

Επειδή στο άρθρο 65 του ν. 4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«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, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβληθείσα ενδικοφανή του προσφυγή αορίστως αμφισβητεί το πόρισμα του ελέγχου ως προς την εικονικότητα των συναλλαγών, καθώς, ως έχων το βάρος της απόδειξης σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ., δεν προσκόμισε συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίδικων συναλλαγών και να μεταβάλλουν το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 παρ. 1 του ν. 4472/2017, στις οποίες ορίζεται ότι:

«1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν.2523/1997 (Α179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. α' και β' του ν.4337/2015, στις οποίες 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:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

.....

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (Α' 170).»

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη, ωστόσο, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣτΕ 3336/2015, 722/2014, 1314/2013, 116/2013, 1126/2010, 1184/2010). Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι λειτουργούσε «καλή τη πίστει» κρίνεται αβάσιμος και απορριπτέος, καθότι η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής της πίστης, δεν απέδειξε με οποιονδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από το πρόσωπο που φέρεται ως εκδότης του υπό κρίση τιμολογίου (πρβλ. ΣτΕ 721/2014, 1313/2013). Και τούτο διότι δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία, τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να δικαιολογήσουν την ανάμειξη της εκδότριας επιχείρησης στις οικείες συναλλαγές.

Επειδή, ως προς την εφαρμογή της ευνοϊκότερης κύρωσης, στις διατάξεις του **άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013** όπως ίσχυε, ορίζεται:

«2. .....γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας....»

Επειδή, με τις διατάξεις των **παρ. 4α και 4β του άρθρου 3 του ν. 4337/2015**, καταργούνται οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013.

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015** ορίζεται:

«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:

.....

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τα ισχύοντα στο φορολογικό δίκαιο, η καταλογιστική πράξη πρέπει να εκδίδεται, καταρχήν τουλάχιστον, με βάση τις σχετικές διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής ενοχής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσης της. Συνεπώς θα πρέπει να προσδιορίζεται ο

χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης έτσι, ώστε να τύχουν εφαρμογής οι ισχύουσες κατά τον χρόνο αυτό σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας. Φυσικά ο φορολογικός νομοθέτης δύναται να προβλέψει ρητά ως εφαρμοστέες διατάξεις τις ισχύουσες κατά τον χρόνο έκδοσης της καταλογιστικής πράξης (Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 286 επ.).

Για το ίδιο θέμα πάγια είναι και η θέση της νομολογίας των δικαστηρίων, ότι κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του προστίμου είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του και όχι ο χρόνος εκδόσεως της καταλογιστικής πράξεως. Ο χρόνος δε αυτός αποβαίνει κρίσιμος όχι μόνον για την εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπουν την αντικειμενική υπόσταση της παραβάσεως, αλλά και των διατάξεων που καθορίζουν το ύψος του προστίμου (βλ. ΣΤΕ 2579/1998, 1748/2001, 4597/2005, 103-104/2006, 2514/2009 και ΣΤΕ 3935/2012). Κατά συνέπεια, δεδομένου ότι κατά τη χρήση 2011, οπότε και τελέστηκαν οι παραβάσεις, βρίσκονταν σε ισχύ οι διατάξεις του Π.Δ. 186/1992, (καθώς οι διατάξεις του ν. 4174/2013 τυγχάνουν εφαρμογής στις χρήσεις από 01/01/2014 και μετά) και κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης τυγχάνουνε εφαρμογής οι ευνοϊκότερες διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015, ορθώς και σύννομα εφαρμόστηκαν οι εν λόγω διατάξεις για τον καταλογισμό του προστίμου.

**Επειδή**, επιπρόσθετα, η κύρωση που προβλέπεται στη μεταβατική διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015 είναι σε κάθε περίπτωση επιεικέστερη αυτής του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013. Συγκρινόμενη όμως με τη ρύθμιση του άρθρου 3 παρ. 4β του ν. 4337/2015, σύμφωνα με την οποία ουδέν πρόστιμο επιβάλλεται από 17/10/2015 και εφεξής για τις ίδιες παραβάσεις, η ανωτέρω μεταβατική ρύθμιση είναι δυσμενέστερη. Ωστόσο, στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν αναγνωρίζεται η αναδρομική εφαρμογή της ηπιότερης φορολογικής κύρωσης, δεδομένου ότι υφίσταται ρητή πρόβλεψη στις μεταβατικές διατάξεις του νεότερου επιεικέστερου νόμου για την επιβολή του προστίμου βάσει του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015. Τα ανωτέρω επιβεβαιώνονται και με βάση τη νομολογία (ΣΤΕ 2462/1981, 2672/1994, 3821/2005, 3278/2007, 2408/2010), σύμφωνα με τις οποία αναγνωρίζεται μεν η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της επιεικέστερης φορολογικής κύρωσης, ως γενική αρχή του Δικαίου, η ισχύς της οποίας όμως τελεί υπό την προϋπόθεση ότι στη νεότερη ρύθμιση δεν υφίσταται ρητή πρόβλεψη περί του αντιθέτου. Σε κάθε περίπτωση, στην προκειμένη περίπτωση είναι δέσμια η αρμοδιότητα της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων με τις παραπάνω διατάξεις, και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

**Επειδή**, η δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 2 των άρθρων 43, 50 82 και 83 και του άρθρου 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣΤε 2987/1994 και 8272/1992), η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων έλαβε κατά τις

χρήση 2014 δεκαεπτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 163.078,79 ευρώ. Συνεπώς, ορθά και σύννομα επιβλήθηκαν οι προβλεπόμενες κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β του ν. 4337/2015 από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

**Επειδή, τέλος, όσον αφορά τον καταλογισμό του προστίμου για τη μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, σύμφωνα με τα άρθρα 13 και 14 του ν. 4174/2013:**

**«Άρθρο 13 Βιβλία και στοιχεία**

.....

2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

.....

**Άρθρο 14 Πληροφορίες από τον φορολογούμενο**

.....

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων 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 στις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται:**

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη 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:

.....

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β' , γ' , δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

.....»

**Επειδή** στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά το με αριθμ. πρωτ. ....../2020 αίτημα χορήγησης αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων, με το οποία ζητήθηκε όπως

θέσει στη διάθεση του ελέγχου αντίγραφα των τηρούμενων βιβλίων και των σχετικών παραστατικών συναλλαγών με τον ..... του ..... (Α.Φ.Μ. ....), ωστόσο ο προσφεύγων ουδέποτε ανταποκρίθηκε στο εν λόγω αίτημα, αλλά ούτε και προσκόμισε επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν. Συνεπώς ορθώς εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά η με αριθμ. ....../2020 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις από 23/12/2020 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου προστίμου άρθρου 55 ν.4174/2013 και Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων άρθρου 54 ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 29/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., και την επικύρωση των υπ' αριθμ. ....../2020, ....../2020 και ....../2020 προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

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

- **Πρόστιμο Φ.Π.Α. άρθρου 79 ν. 4472/2017:** **5.300,06 ευρώ**
- **Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 περ. β ν. 4337/2015:** **65.231,52 ευρώ**
- **Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013:** **500,00 ευρώ**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**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.