



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 21-02-2024

Αριθμός απόφασης: 409

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10**

**Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη**

**Τηλέφωνο : 2313-332246**

**E-Mail : ded.thess@aade.gr**

**Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)**

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Τη με ημερομηνία ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., με διεύθυνση επιχείρησης : ....., κατά της υπ' αριθμ. .... /22-08-2023 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4987/2022 φορ. έτους 2023, του Προϊσταμένου του ..... , που κοινοποιήθηκε νόμιμα στις 26/09/2023.
5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου του ....., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του ....., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

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

Σε εκτέλεση της με αριθμό ..... /15-06-2023 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ..... διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος του προσφεύγοντος για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και του ν. 4987/2022 περί Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2017.

Αιτία διενέργειας του ελέγχου αποτέλεσαν τα διαλαμβανόμενα στο με αριθμ. πρωτ. .... /7.6.2022 Δελτίο Πληροφοριών της ..... (Β' Υποδιεύθυνση - Β' 1 Τμήμα Ερευνών), το οποίο απεστάλη αρχικά στη Δ.Ο.Υ. .... (αριθ. πρωτ. εισερχ. .... /21.06.2022) και εν συνεχεία διαβιβάστηκε λόγω αρμοδιότητας στη Δ.Ο.Υ. .... (αρ. πρωτ. εισερχ. .... /1.7.2022).

Στο εν λόγω Δελτίο Πληροφοριών αναφερόταν ότι από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση «.....» για τα φορολογικά έτη 2016 έως και 2018, διαπιστώθηκε ότι είναι εικονική επιχείρηση που έλαβε και εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους. Οι λόγοι που στοιχειοθετούν την εικονικότητά της καταγράφονται αναλυτικά στην από 26-05-2022 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ .....

Από τον έλεγχο των προμηθευτών προκειμένου να στοιχειοθετηθεί η εικονικότητα των συναλλαγών στο σκέλος των αγορών, διαπιστώθηκε ότι ένα (1) φορολογικό στοιχείο που έλαβε στο φορολογικό έτος 2017 καθαρής αξίας 17.200,00€ έκδοσης της ατομικής επιχείρησης .....(ΑΦΜ ..... ) είναι εικονικό και εκδόθηκε για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό του.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα που διαπίστωσαν και τεκμηρίωσαν οι αρμόδιοι υπάλληλοι της ΥΕΔΔΕ ..... στην προαναφερόμενη από 26-05-2022 έκθεση ελέγχου που συνέταξαν, προέβη σε πρόσθετες ελεγκτικές ενέργειες προκειμένου να διερευνήσει την εικονικότητα της συναλλαγής που περιγράφεται στο με αρ. .... /14.1.2017 ΔΑ – ΤΠΥ άνευ σειράς, που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος προς την «.....» - ΑΦΜ ....., καθαρής αξίας 17.200,00€, το πόρισμα των οποίων αποτυπώνεται με ακρίβεια και πληρότητα στη με ημερομηνία θεώρησης 22.8.2023 έκθεση ελέγχου του .....

Περαιτέρω και προκειμένου να διερευνηθεί πλήρως η υπόθεση κατά το σκέλος της ενδεχόμενης εικονικότητας του επίμαχου τιμολογίου, στάλθηκε το με αρ. πρωτ. .... /28.6.2023 αίτημα – πρόσκληση άρθρου 14 ν. 4987/2022 όπως τεθούν στη διάθεση του ελέγχου εντός προθεσμίας πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση αντίγραφα των φορολογικών παραστατικών αγοράς των ειδών που αναγράφονται στο με αρ. .... /14.12.2017 Τιμολόγιο – ΔΑ που εξέδωσε η επιχείρηση του προσφεύγοντος προς την εταιρία «..... Στην περίπτωση δε κατασκευής ή συναρμολόγησης των ειδών αυτών ζητήθηκε να επιδειχθούν αντίγραφα των παραστατικών αγοράς α' και β' υλών που απαιτήθηκαν για την κατασκευή τους.

Το κατά τα ανωτέρω αίτημα κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά την 28.06.2023, όπως προκύπτει από το σχετικό αποδεικτικό που προσκομίστηκε, αναγνώσθηκε αυθημερόν από τον προσφεύγοντα. Παραταύτα, μέχρι και την ημερομηνία σύνταξης της οικείας έκθεσης ελέγχου (17.08.2023) ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της ελεγκτικής αρχής.

Με τη με αρ. .... /22-08-2023 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2023, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με 250,00€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Μη ανταπόκριση στο με αρ. πρωτ. .... /28-06-2023 αίτημα του ελέγχου να θέσει στη

διάθεσή του ακριβή αντίγραφα του ή των φορολογικών παραστατικών αγοράς των ειδών που αναγράφονται στο με αρ. ....../14-12-2017 Τιμολόγιο – Δ.Α. που εξέδωσε στην εταιρία «.....» και στην περίπτωση δε κατασκευής ή συναρμολόγησης των ειδών αντίγραφα παραστατικών αγοράς α' και β' υλών που απαιτήθηκαν για την κατασκευή τους, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 14 παρ. 1 & 2, 23,24 και 25 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) που επισύρει τις κυρώσεις του αρ. 54§1 περ. δ' § 2 περ. γ' του ίδιου νόμου.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../25-10-2023 ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστικής πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένα και αναπόδεικτα ο έλεγχος θεωρεί εικονικές τις συναλλαγές, καθόσον πρόκειται για πραγματικές συναλλαγές και όχι εικονικές.
2. Η παράλειψη να προσκομίσει τα αιτούμενα στοιχεία κατά τη διάρκεια του ελέγχου και η μη ανταπόκρισή του στο υπ' αρ. ....../28-06-2023 αίτημα αυτού οφείλεται σε εμφανή έλλειψη εκ μέρους του εξοικείωσης με τις συγκεκριμένες διαδικασίες, καθώς δεν είχε αντιληφθεί τη σχετική υποχρέωση του προς τούτο. Άλλωστε δεν είχε λόγο να μην το πράξει, δεδομένου ότι ήδη όλα τα προσκομιζόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή έγγραφα, αποτελούν φορολογικά παραστατικά που ήδη είχε στην κατοχή του στον χρόνο που ζητήθηκαν.

#### **Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό**

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα προβάλλεται αλυσιτελώς, διότι δεν του επιβλήθηκε κάποιος φόρος ή πρόστιμο βάσει του πορίσματος του ελέγχου ότι εξέδωσε εικονικό φορολογικό στοιχείο, αλλά επειδή δεν συμμορφώθηκε με την πρόσκληση από μέρους της φορολογικής αρχής να προσκομίσει επιπλέον στοιχεία αναφορικά με την υπόθεση αυτή. Από τη στιγμή που απέδωσε το ΦΠΑ εκρών κανονικά, δεν του επιβλήθηκε επιπλέον φόρος και δεν εκδόθηκε ούτε πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ούτε πρόστιμο που να τον επιβαρύνει φορολογικά. Συνεπώς ο ισχυρισμός αυτός αλυσιτελώς προβάλλεται για την προσβαλλόμενη πράξη.

#### **Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό:**

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 14§1,2 του ν. 4987/2022: 1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε

(5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες 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,** σύμφωνα με το αρ 54§1,2 του ν. 4987/2022: 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:

- α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου,
- β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,
- γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,
- δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,
- ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

- α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1,
- β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ' και δ' της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και...»

**Επειδή**, σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί μη επιβολής προστίμου για μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής αρχής, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο αντίγραφα των φορολογικών παραστατικών αγοράς των ειδών που αναγράφονται στο με αρ. ....../14.12.2017 Τιμολόγιο – ΔΑ που εξέδωσε η επιχείρησή του προς την εταιρία «.....», ούτε προσκόμισε, στην περίπτωση κατασκευής ή συναρμολόγησης των ειδών αυτών, αντίγραφα των παραστατικών αγοράς α' και β' υλών που απαιτήθηκαν για την κατασκευή τους.

**Επειδή**, ο προσφεύγων δεν επικαλέστηκε τη συνδρομή λόγων ανωτέρας βίας ικανών να δικαιολογήσουν τη μη ανταπόκρισή του στο αίτημα αυτό, αντιθέτως επικαλείται άγνοια και έλλειψη εξοικείωσης με «τις συγκεκριμένες διαδικασίες», κατά συνέπεια δε δύναται να δικαιολογηθεί για την απραξία του αυτή.

**Επειδή**, έχει γίνει δεκτό από τη νομολογία, τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου. Αρκεί και μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982)

**Επειδή**, η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από τον νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

**Επειδή**, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

**Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε**

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ....../25-10-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση**

|                                                                                             |                    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|
| Με τη με αρ. ....../22-08-2023 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2023 | Βάσει απόφασης ΔΕΔ |
| <b><u>Ποσό προστίμου</u></b>                                                                | 250,00€            |

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

**Σημείωση:**

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.