



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 28/05/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1678

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

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

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του κάτοικος κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρο 54 ν.4987/2022), φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρο 54 ν.4987/2022), φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με δύο χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (2.500,00€), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 ή σε συνδυασμό με την παρ.2 ε' του ίδιου άρθρου του ν.4987/2022, επειδή διαπιστώθηκε ότι κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017 υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

Τόσο στο βιβλίο απογραφών όσο και στα εκδοθέντα τιμολόγια πώλησης είχε ελλιπή περιγραφή του είδους κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 9παρ.1στ, 5παρ.1 του ν.4308/2014 σε συνδυασμό και με την υπ' αριθμ. πρωτ. διευκρίνιση του ΣΛΟΤ και τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.1 του ν.4987/2022 (πρώην Ν.4174/2013).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εκδόθηκε η με αριθμό εντολή μερικού ελέγχου Εισοδήματος, ΦΠΑ και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικού έτους 2017, κατόπιν του υπ' αριθμ. πρωτ. εγγράφου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης με το οποίο διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. το με αριθμό πρωτ. ΕΜΠ Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου όσον αφορά τον έλεγχο ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) διαπιστώθηκαν παραβάσεις: α) περί λήψης και καταχώρησης στα λογιστικά αρχεία (βιβλίο εσόδων εξόδων) εικονικών φορολογικών στοιχείων και β) περί ελλιπούς περιγραφής του είδους, τόσο στο βιβλίο απογραφών όσο και στα εκδοθέντα τιμολόγια πώλησης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- 1) Έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.
- 2) Το βάρος απόδειξης των φερόμενων ως παραβάσεων φέρει η διοίκηση
- 3) Παράβαση του τεκμηρίου αθωότητας
- 4) Παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας
- 5) Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου (άρθρο 6 ΚΚΔ/σίας)

Ως προς τον 1^ο και 2^ο Ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι υφίσταται έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης. Ειδικότερα, στις σελίδες 5 έως 23 της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής επικαλείται συμπεράσματα και διαπιστώσεις που περιλαμβάνονται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ισχυρίζεται ότι υφίσταται έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας αναφορικά με: τα εκδοθέντα παραστατικά του, ως προς τις συναλλαγές- ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που διενεργήθηκαν με τις ουγγρικές προμηθεύτριες επιχειρήσεις και κρίθηκαν ως εικονικές, με τον καταλογισμό περί λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου από τον

....., τον καταλογισμό λογιστικής διαφοράς για φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας άνω των 500,00€ σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. β του ν.4172/2023, με τον καταλογισμό περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων από τους προμηθευτές την προσφυγή στις έμμεσες τεχνικές ελέγχου και τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις προς τη Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι δεν αποδεικνύεται σε καμία περίπτωση η τέλεση παραβάσεων από μέρος του, ούτε η ύπαρξη δόλου για την αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων (Άρθρο 54 ν.4987/2022) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προκύπτει ότι προέκυψαν οι κάτωθι παραβάσεις:

1) Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι τόσο στο τηρούμενο και προσκομισθέν στον έλεγχο βιβλίο απογραφής όσο και στα εκδοθέντα από τον προσφεύγοντα, τιμολόγια πώλησης, δεν ήταν εφικτός ο διαχωρισμός των εμπορευμάτων λόγω ελλιπούς περιγραφής, με συνέπεια να μην μπορούν να διεξαχθούν όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της απόφασης της ΑΑΔΕ 1293/2019. Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε πρόστιμο ίσο με δύο χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (2.500,00€) σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 ή και παρ. 2 περ. ε' του ν.4987/2022.

2) Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2017-31/12/2017, ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά του βιβλία (εσόδων εξόδων) εβδομήντα ένα (71) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) από τους σύνολο 381.494,10€. Για την εν λόγω παράβαση δεν επιβλήθηκε διοικητική κύρωση (πράξη επιβολής προστίμου) από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΠΕΡΙ ΕΛΛΙΠΟΥΣ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗΣ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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 σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας» λογιστικού συστήματος του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 «Περιεχόμενο τιμολογίου» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.

- γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.
- δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.
- ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.
- στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.
- ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
- η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.
- θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.
- ι) Το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.
- ια) Τον όρο «Αυτο-τιμολόγηση», όταν το τιμολόγιο εκδίδεται από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών.
- ιβ) Όταν η πράξη απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., η διάταξη της εθνικής νομοθεσίας (ν. 2859/2000) ή η διάταξη της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ ή άλλη διάταξη, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτόν.
- ιγ) Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του Φ.Π.Α., η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση».
- ιδ) Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί Φ.Π.Α., βάσει της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ.
- ιε) Όταν εφαρμόζεται το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδίων, η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Ταξιδιωτικά πρακτορεία».
- ιστ) Ο όρος «Καθεστώς περιθωρίου – Μεταχειρισμένα αγαθά» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Έργα τέχνης» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας», όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στον τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, αντίστοιχα.
- ιζ) Όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος κατά την έννοια της ισχύουσας νομοθεσίας περί Φ.Π.Α. και της σχετικής Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, τα πλήρη στοιχεία του εν λόγω προσώπου, καθώς και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) αυτού.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«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:

...η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

...ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περ. ε), ζ), η) και ιδ) της παρ. 1, ...»

Επειδή στην από έκθεση ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Επιβολής Προστίμου διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρο 54 Ν.4987/2022) αναφέρεται ότι διαπιστώθηκε ότι τόσο στο βιβλίο απογραφής όσο και στα τιμολόγια αγорών και πωλήσεων, δεν ήταν εφικτός ο διαχωρισμός των εμπορεύσιμων

εμπορευμάτων λόγω ελλιπούς περιγραφής, με συνέπεια να μην μπορούν να διεξαχθούν όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της απόφασης της ΑΑΔΕ 1293/2019. Συγκεκριμένα δεν ήταν δυνατόν να πραγματοποιηθούν οι εξής επαληθεύσεις:

- Πραγματοποίηση κλειστής αποθήκης σε δύο (2) τουλάχιστον είδη ανά ελεγχόμενη χρήση, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία.
- Έλεγχος ορθής αποτίμησης για δύο (2) τουλάχιστον είδη επιλεκτικά με βάση τη τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω τεκμηριώνεται επαρκώς η παραβίασθείσα υποχρέωση, ήτοι η υποχρέωση αναλυτικής, διακριτής κατ' είδος και με πληρότητα περιγραφής των εμπορεύσιμων εμπορευμάτων στο βιβλίο απογραφής και στα εκδιδόμενα παραστατικά, που είχε ως συνέπεια να μην μπορούν να διεξαχθούν όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ΑΑΔΕ 1293/2019 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΠΕΡΙ ΛΗΨΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ

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, να 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 να 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 να 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 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, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως 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 τα επίμαχα τιμολόγια κρίθηκε ότι είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής και ως εκ τούτου, ο προσφεύγων λήπτης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είχε το βάρος της απόδειξης της αλήθειας των συναλλαγών, δηλαδή ότι αυτές πραγματοποιήθηκαν μεταξύ αυτού και των φερόμενων ως εκδοτών, έτσι όπως περιγράφονται στα τιμολόγια. (ΣΤΕ 506/2012, ΣΤΕ 116/2013, 1238/2018).Επιπλέον σε περίπτωση αποδείξεως της ανυπαρξίας της συναλλαγής δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου. **Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Ως προς τον 3ο και 4ο Ισχυρισμό

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ8721/1992, 2987/1994), και 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, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή οι διαπιστωθείσες παραβάσεις αιτιολογούνται επαρκώς και επιπλέον η φορολογική αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης. **Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Ως προς τον 5ο Ισχυρισμό

Επειδή μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων κοινοποιήθηκαν με τη διαδικασία του e- κοινοποίηση την στον προσφεύγοντα τα παρακάτω:

α) Το με αριθμό βιβλίου Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάση του άρθρου 28 του ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ), και β) ο υπ' αριθμόν Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου άρθ. 54 ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2017. **Με το εν λόγω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου δόθηκε η δυνατότητα στον προσφεύγοντα να διατυπώσει, τις απόψεις του σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.**

Επειδή ο προσφεύγων εντός της ταχθείσας ημερομηνίας (20 ημερών), ήτοι, κατέθεσε υπόμνημα το οποίο έλαβε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αριθμό εισερχομένου πρωτοκόλλου Στο ως άνω υπόμνημα ο προσφεύγων ανέφερε τις απόψεις και θέσεις του δια μέσω εξουσιοδοτημένης δικηγόρου, κατόπιν της από εξουσιοδότησης, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και συνεπώς τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Επιβολής Προστίμου διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρο 54 Ν.4987/2022), επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση** της υπ' αριθ Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Πράξη Επιβολής Προστίμου 54 του ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01/01 -31/12/2017
Σύνολο για καταβολή: 2.500,00€

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.