



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 17671 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 29-04-2014

Αριθμός απόφασης: 920

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά: **1)** της υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του, πρόστιμο συνολικού ποσού 89.520,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 § 1, 2 & 5, 30 του Π.Δ. 186/1992 περί ΚΒΣ, που επισύρουν κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 σε συνδυασμό με το άρθρο 19 του ν. 2523/1997, **2)** της υπ' αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2003-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του κύριος φόρος φπα ποσού 101.521,61 € πλέον 121.825,93 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), **3)** της υπ' αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2004-31/12/2004 του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του κύριος φόρος φπα ποσού 95.614,22 € πλέον 114.737,07 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), **4)** της υπ' αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005-31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του κύριος φόρος φπα ποσού 102.022,10 € πλέον 122.426,52 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), **5)** της υπ' αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του κύριος φόρος φπα ποσού 87.408,20 € πλέον 104.889,84 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), **6)** της υπ' αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2007-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του κύριος φόρος φπα ποσού 100.292,81 € πλέον 120.351,37 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), **7)** του υπ' αριθμ. μερικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία δεν επιβλήθηκε σε βάρος του, φόρος, **8)** του υπ' αριθμ. μερικού Φύλλου ελέγχου Φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία δεν επιβλήθηκε σε βάρος του, φόρος, **9)** του υπ' αριθμ. μερικού Φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία δεν επιβλήθηκε σε βάρος του, φόρος, **10)** του υπ' αριθμ. μερικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία δεν επιβλήθηκε σε βάρος του, φόρος, **11)** του υπ' αριθμ. μερικού φύλλου ελέγχου Φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία δεν επιβλήθηκε σε βάρος του, φόρος, **12)** της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α., άρθρου 6 Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του, πρόστιμο συνολικού ποσού 25.513,20 € το οποίο είναι ισόποσο με το τριπλάσιο του φπα που εξέπεσε, ήτοι 8.504,40*3, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2007-31/12/2007, **13)** της υπ' αριθμ. πράξης καταλογισμού φόρου επιχειρήσεων εκμετάλλευσης Φ.Δ.Χ. άρθρου 33 § 5 του Ν.2238/1994, οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του, φόρος εισοδήματος ποσού 4.873,34 € πλέον 5.848,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), **14)** της υπ' αριθμ. πράξης καταλογισμού φόρου επιχειρήσεων εκμετάλλευσης Φ.Δ.Χ. άρθρου 33 § 5 του Ν.2238/1994, οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του, φόρος εισοδήματος ποσού 4.873,34 € πλέον 5.848,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις πράξεις: **1)** την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007, **2)** την υπ' αριθμ. μερική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2003- 31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **3)** την υπ' αριθμ. μερική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2004-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **4)** την υπ' αριθμ. μερική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005-31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **5)** την υπ' αριθμ. μερική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **6)** την υπ' αριθμ. μερική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2007-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **7)** του υπ' αριθμ. μερικού Φύλλου ελέγχου Φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **8)** του υπ' αριθμ. μερικού Φύλλου ελέγχου Φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **9)** του υπ' αριθμ. μερικού Φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **10)** του υπ' αριθμ. μερικού φύλλου ελέγχου Φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **11)** του υπ' αριθμ. μερικού Φύλλου ελέγχου Φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **12)** την υπ' αριθμ.

Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α., άρθρου 6 Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2007-31/12/2007,**13**) την υπ'αριθμ. πράξη καταλογισμού φόρου επιχειρήσεων εκμετάλλευσης Φ.Δ.Χ. άρθρου 33 § 5 του Ν.2238/1994, οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **14**) την υπ'αριθμ. πράξη καταλογισμού φόρου επιχειρήσεων εκμετάλλευσης Φ.Δ.Χ. άρθρου 33 § 5 του Ν.2238/1994, οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

Σ. Τις απόψεις της ανωτέρω Φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

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

Σημειώνεται, ότι, πρόκειται για δέκα τέσσερις (14) διακεκριμένες ενδικοφανείς προσφυγές (μια ανά προσβαλλόμενη πράξη), οι οποίες έλαβαν από τη φορολογική αρχή κοινό αριθμό καταχώρησης. Όπου στη παρούσα απόφαση αναφέρεται η λέξη «προσφυγή», εννοούνται και οι δέκα τέσσερις ταυτάριθμες και διακεκριμένες ενδικοφανείς προσφυγές, που υπέβαλλε ο προσφεύγων.

Επειδή τηρήθηκε η Συνταγματική διάταξη του άρθρου 20 § 2 και η διάταξη του άρθρου 6 του Κ.Δ.Δ., που επιτάσσουν την ακρόαση πριν τη λήψη δυσμενούς για τον διοικούμενο πράξεως, ο προσφεύγων, εκτός της επιδοθείσας στις ΚΛΗΣΗΣ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ, έλαβε γνώση με την επιδοθείσα πρώτη πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992 στις 14-7-2010 (αριθμ. πρωτ.). Επίσης επιδόθηκε και δεύτερη πρόσκληση ελέγχου με αριθμό πρωτ., με την επισήμανση: «ότι η μη ανταπόκρισή σας στην πρόσκλησή μας θα θεωρηθεί ως μη διαφύλαξη βιβλίων και στοιχείων με συνέπεια να θεωρηθούν αυτά ανακριβή σύμφωνα με το άρθρ.30 παρ,4 Π.Δ. 186/92 καθώς και να επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα άρθρα 9 & 5 παρ. 6 του Ν. 2523/97 (ΦΕΚ 179 Α')».

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και οι φόροι και τα πρόστιμα επιβλήθηκαν βάσει αντικειμενικών κριτηρίων (κατά δέσμια ενάσκηση της αρμοδιότητας της Φορολογικής αρχής), μη επηρεαζόμενων κατά νόμο από την υποκειμενική (υπαίτια) συμπεριφορά του προσφεύγοντος (ΣτΕ 4037/2008,1501/2008,2862/2006,1724/2005).

Επειδή η διοίκηση δεν παρέλειψε να καλέσει εγγράφως τον διοικούμενο πριν την έκδοση των πράξεων δεν οδηγεί στην ακυρότητα των τελευταίων, καθόσον ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να αναπτύξει τις απόψεις του σε υπόμνημα έχοντας λάβει γνώση των στοιχείων του φακέλου (ΣτΕ 2205/2004), ή να παραστεί ενώπιον της αρμόδιας διοικητικής αρχής και ασκήσει ανεπιφυλάκτως το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης (ΣτΕ 296/2006, 53/2005, 2661/2003).

Επειδή ικανοποιήθηκαν όλες οι ανωτέρω αξιώσεις του προσφεύγοντος και εκπληρώθηκε η υποχρέωση της διοίκησης για προηγούμενη ακρόαση, οι τελικώς εκδοθείσες πράξεις δεν πάσχουν από ακυρότητα, καθώς η προηγούμενη ακρόαση του προσφεύγοντος συνιστά ουσιώδη τύπο της έκδοσης των διοικητικών πράξεων, και, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 48 του π.δ. 18/1989, η παράβαση ουσιώδους τύπου που έχει ταχθεί για την ενέργεια της πράξης δεν θεμελιώνει βάσιμο λόγο ακύρωσης.

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα θεωρηθέντα και τηρηθέντα από αυτόν βιβλία και στοιχεία Π.Δ. 186/92, καθώς και παραστατικά εσόδων και δαπανών, μετά από δύο προσκλήσεις, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατή η πραγματοποίηση περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, ενώ δεν προσήλθε να καταθέσει τις απόψεις του και να παράσχει περαιτέρω διευκρινήσεις, παρά την επιδοθείσα κλήση για ακρόαση.

Επειδή από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου συνάγεται πλήρης και βέβαια πεποίθηση ως προς την διάπραξη

και την βαρύτητα των παραβάσεων (μη επίδειξη βιβλίων & στοιχείων και λήψη εικονικών τιμολογίων), οι οποίες αξιολογούμενες συνολικά από την φορολογική αρχή δεν επιτρέπουν τις ελεγκτικές επαληθεύσεις για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων στις επίδικες χρήσεις (βλ. σχ. ΣτΕ 63/2000, 1056/2002, 2456/2003, 2381/2001).

Τέλος η Φορολογική αρχή κατά την έκδοση των πράξεων προσδιορισμού φπα, πράξεων καταλογισμού φόρου επιχειρήσεων εκμετάλλευσης ΦΔΧ, απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ και απόφασης επιβολής ειδικού προστίμων ΦΠΑ, τήρησε την αρχή της φανεράς δράσης της διοίκησης, της αμεροληψίας και της χρηστής διοίκησης, διότι προσδιόρισε και καταλόγισε τα επίδικα ποσά φόρων σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, αποφεύγοντας παράλληλα κάθε ανεπιεική εκδοχή και άσκησε την εξουσία της σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν την λειτουργία της.

Άρα ορθά και νόμιμα με βάση τα πιο πάνω αναφερόμενα η αρμόδια Δ.Ο.Υ., επέβαλε τα συνολικά ποσά φόρων που αμφισβητούνται με την παρούσα προσφυγή. Τούτο γιατί η επιβολή των φόρων στηρίχθηκε στο δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει και να εισπράξει τους φόρους με βάση τη δημοσίου δικαίου φορολογική έννομη σχέση, που έχει ως βασική αρχή ότι: η συνεισφορά στα δημόσια βάρη πρέπει να είναι ανάλογη προς τη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών.

Επειδή τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 4 του Π.Δ. 186/1992 (μη προσκόμιση βιβλίων & στοιχείων μετά από προσκλήσεις και λήψη εικονικών τιμολογίων), ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών έγινε εξωλογιστικά βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 αντίστοιχα του Ν. 2238/1994, ο δε προσδιορισμός της βάσης του ΦΠΑ έγινε εξωλογιστικά, λόγω της διαπιστωθείσης από τον έλεγχο ανακρίβειας των βιβλίων, δηλαδή αδυναμίας λογιστικού προσδιορισμού της βάσης ΦΠΑ λόγω υπαιτιότητας του προσφεύγοντος και ο φπα των εισροών δεν αναγνωρίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 1 του Ν. 2859/2000.

Επειδή η λήψη του κάθε εικονικού τιμολογίου αποτελεί αυτοτελή παράβαση για την οποία επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για το οποίο η Φορολογική αρχή έχει εξουσία επιμετρήσεως, η δε καταχώρηση του ίδιου τιμολογίου στα βιβλία του λήπτη αποτελεί αυτοτελή παράβαση διαφορετική από την προηγούμενη, για την οποία επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για το οποίο επίσης η φορολογική αρχή έχει εξουσία επιμετρήσεως (ΣτΕ 591/2013).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.10β του Ν. 2523/97 η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, καθώς και η νόθευση αυτών, θεωρείται ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α .

Επειδή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 του Ν. 2523/97 στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού Φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/97Εικονικά 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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας της αξίας των συναλλαγών, που περιγράφονται στα ληφθέντα Τιμολόγια, η φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στο με αριθμ. πρωτ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ. για την επιχείρηση, και στην από

έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ., με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτει σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί λήψης των πλαστών και εικονικών Φορολογικών στοιχείων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/1992, 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.

Επειδή σύμφωνα με τη αριθμ. 506/08.02.2012 απόφαση του ΣτΕ, 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 4039/2011 ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 3528/2011, ΣτΕ 1184/2010, ΣτΕ 2079/2009, ΣτΕ 629/2008, ΣτΕ 1653/2008, ΣτΕ 552/2008, ΣτΕ 547/2008, ΣτΕ 347/2006, ΣτΕ 1219/2006, ΣτΕ 511/2005).

Ως εκ τούτου, συνάγεται ότι στην προκειμένη περίπτωση, που ο εκδότης των τιμολογίων είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης, ο οποίος δεν προσκόμισε στοιχεία για να αποδείξει την ανυπαρξία εικονικότητας των στοιχείων. Επίσης σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ «Αδίκημα φοροδιαφυγής; διαπράττει : Όποιος αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης από εκδότη 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 η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο, που εν προκειμένω αυτό δεν έγινε και δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο που να ενισχύει τον ανωτέρω ισχυρισμό του, και ως εκ τούτου, ο προσφεύγων δεν μπορεί να απαλαχθεί γιατί δεν απέδειξε ότι είχε καλή πίστη κατά το χρόνο της συναλλαγής ΣτΕ 533/2013.

Επειδή δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν τις ανωτέρω πράξεις της Φορολογικής αρχής άκυρες.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται τα προσβαλλόμενα Φύλλα και πράξεις, κρίνονται βάσιμες,

αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ, ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση:

1) της υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 89.520,00 € .

2) της υπ'αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2003-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	101.521,61
ΠΡΟΣΘΠΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	121.825,93
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	223.347,54

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

3) της υπ'αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2004-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	95.614,22
ΠΡΟΣΘΠΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	114.737,07
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	210.351,29

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

4) της υπ' αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005-31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	102.022,10
ΠΡΟΣΘΠΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	122.426,52
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	224.448,62

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του Φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

5) της υπ' αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ. Π .Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	87.408,20
ΠΡΟΣΘΠΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	104.889,84
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	192.298,05

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

6) της υπ' αριθμ. μερικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2007-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	100.292,81
ΠΡΟΣΘΠΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	120.351,37
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	220.644,17

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του Φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

7) του υπ' αριθμ. μερικού Φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση : 0,00

8) του υπ' αριθμ. μερικού Φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική Φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση : 0,00

9) του υπ' αριθμ. μερικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση : 0,00

10) του υπ' αριθμ. μερικού Φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση : 0,00

11) του υπ' αριθμ. μερικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠ (με επιφύλαξη ως προς τα εισοδήματα της συζύγου), οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση : 0,00

12) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α., άρθρου 6 Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2007-31/12/2007.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 25.513,20 € .

13) της υπ' αριθμ. πράξης καταλογισμού φόρου επιχειρήσεων εκμετάλλευσης Φ.Δ.Χ. άρθρου 33 § 5 του Ν.2238/1994, οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Η Φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	4.873,34
ΠΡΟΣΘΠΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	5.848,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.696,34

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

14) της υπ' αριθμ. πράξης καταλογισμού φόρου επιχειρήσεων εκμετάλλευσης Φ.Δ.Χ. άρθρου 33 § 5 του Ν.2238/1994, οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Η Φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	4.873,34
ΠΡΟΣΘΠΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	5.848,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.696,34

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).