



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

Καλλιθέα, 13/5/2014

Αριθμός απόφασης: 1169

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9569815  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «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<sup>α</sup> της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

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

γ. Της αριθ. Δ6Α118225ΕΞ 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975 ).

**4.** Την από 29/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ..... , οδός ..... κατά της αρ. ....../27-12-2013 Απόφασης Επιβολής

Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. .... / 27-12-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 12/05/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 29/01/2014 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:

Με την υπ' αριθ. .... / 27-12-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 506.858,80 € για τη διαχειριστική περίοδο 2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2 §1, 12 § 1, του Π.Δ. 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997.

Η παράβαση αφορά τη λήψη είκοσι επτά (27) φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση ..... με ΑΦΜ ..... αξίας καθαρής 191.989,40€ και εννιά (9) φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση ..... με ΑΦΜ ..... καθαρής αξίας 61.440,00€ , τα οποία κατά την κρίση του ελέγχου ήταν εικονικά. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το υπ'αριθμ. .... /31-10-2013 Πληροφοριακό δελτίο Κ.Β.Σ. Σ.Δ.Ο.Ε. ....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. ΑΒΑΣΙΜΟΣ Ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙ ΕΙΚΟΝΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ

2. Η ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΕΙΝΑΙ ΥΠΑΡΚΤΗ ΚΑΙ Ο ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΠΡΑΓΜΑΤΙ ΠΑΡΕΛΑΒΕ ΚΑΛΗ ΤΗ ΠΙΣΤΗ ΤΑ ΕΙΔΗ ΠΟΥ ΑΝΑΦΕΡΟΝΤΑΝ ΣΤΑ ΕΠΙΜΑΧΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΚΑΙ ΕΞΟΦΛΗΣΕ ΜΕ ΜΕΤΡΗΤΑ

3. Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ ΟΦΕΙΛΕΙ ΝΑ ΑΠΟΔΕΙΞΕΙ ΤΗΝ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΜΕ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ ΚΑΙ ΟΧΙ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΙΚΑ ΕΝΩ ΥΠΗΡΞΕ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΑΝΑΓΚΗ ΓΙΑ ΜΕΓΑΛΕΣ ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ ΑΝΑΛΩΣΙΜΩΝ ΕΙΔΩΝ ΟΠΩΣ ΑΥΤΑ ΠΟΥ ΑΝΑΦΕΡΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΛΟΓΩ ΦΟΡΤΟΥ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

**Επειδή** ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία της εν λόγω χρήσης επικαλούμενος λόγους ανωτέρας βίας (πυρκαγιά στο γραφείο του και καταστροφή βιβλίων και στοιχείων) δεν ήταν δυνατό να επαληθευτούν από τον έλεγχο οι ισχυρισμοί του περί απόκλισης ως προς την ποσότητα αγοράς και παραλαβής, περί ανάλωσης της αγορασθείσας ποσότητας σε μεγάλα έργα περί σύγκρισης ειδών αγοράς και ειδών που ανάλωσε σε μεγάλα έργα που

κατασκεύασε κ.λ.π. Εξάλλου αν και ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι διαθέτει στοιχεία αναφορικά με τους ισχυρισμούς του δεν κατέθεσε κανένα τέτοιο αν και προσκλήθηκε εγγράφως από τον έλεγχο. Συνεπώς ο ισχυρισμός του περί έμμεσου τρόπου τεκμηρίωσης του συμπεράσματος περί εικονικότητας της συναλλαγής δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 2 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) « Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται στον Κώδικα αυτό καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας ».

**Επειδή** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «..... 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 .....»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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 ». Εν προκειμένω ο προσφεύγων περιορίστηκε μόνο στο να ελέγξει αν τα εμπορεύματα που αναγράφονταν στα επίμαχα παραστατικά ήταν αυτά που είχε αγοράσει και αν αναφέρονταν όλα τα στοιχεία του πωλητή χωρίς να επιβεβαιώσει αυτά.

**Επειδή** όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της

συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

**Επειδή** υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας της συναλλαγής, όπως καταγράφεται στην από 23/12/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία η οποία καταδεικνύει την αδυναμία εκπλήρωσης της επίμαχης παροχής από πλευράς του εκδότη, 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 εικονικών φορολογικών στοιχείων.

**Επειδή,** ο προσφεύγων όφειλε ως λήπτης των φορολογικών στοιχείων να αποδείξει την καλή του πίστη ως προς το πρόσωπο των εκδοτών με κάθε νόμιμο μέσο, γεγονός το οποίο δεν έκανε. Εξάλλου η πληρωμή ενός τόσο μεγάλου ποσού (228.467,39 €) με μετρητά σε μια εκ των περιπτώσεων και συγκεκριμένα στην επιχείρηση ....., πρόσωπο για το οποίο ο προσφεύγων δεν είχε επαρκή στοιχεία δεν συνάδει με την επιχειρηματική πρακτική. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί πραγματοποίησης των συναλλαγών, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

**Επειδή,** 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).». Εν προκειμένω η φορολογική αρχή απέδειξε τεκμηριωμένα το γεγονός ότι ο αντισυμβαλλόμενος ήταν φορολογικώς ανύπαρκτο πρόσωπο. Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι τελούσε σε καλή πίστη πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 β η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου μη συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη, φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

**Επειδή** τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης κλήσης προς ακρόαση του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999, με την επίδοση της με αριθμό πρωτ. ..../10-12-2013 κλήσης

στις 12/12/2013 , επί της οποίας ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε ώστε να διατυπώσει τις ενστάσεις του στην οικεία έκθεση ελέγχου .

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23/12/2013 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ' αριθμ. .... / 27-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ

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

Πρόστιμο αρθ. 5 § 10β Ν. 2523/1997: 506.858,80 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ  
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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).