



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 13 / 02 / 2015

Αριθμός Απόφασης **560**

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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της υπ' αριθμ. 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».
- γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 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».
- δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ**, έμπορου, κατοίκου στη θέση, κατά της υπ' αριθμ./**05-11-2014** Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ, φορολογικών περιόδου 01/01/2006 – 30/09/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ./**05-11-2014 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ** του προϊσταμένου της ΔΟΥ, φορολογικών περιόδου 01/01/2006 – 30/09/2006 της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 15/10/2014 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 05/02/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **17/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του **του**, με **ΑΦΜ**, έμπορου, κατοίκου στη θέση, **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:

Στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε έλεγχος ΚΒΣ, δυνάμει των υπ' αριθ. και εντολών ελέγχου του προϊσταμένου της ΥΠ.Ε.ΔΑ και συντάχθηκε η από 09/02/09 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, θεωρηθείσα από την προϊστάμενη της ίδιας Υπηρεσίας στις 26/02/2009.

Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του σαράντα εννιά (49) πλαστά και εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας **477.906,54 €** πλέον ΦΠΑ **90.798,42 €**, ήτοι:

α/α	Ονοματεπώνυμο	ΑΦΜ	Πλήθος Στοιχ.	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α	Συνολική Αξία
1.	.	.	3	27.600,00 €	5.244,00 €	32.844,00 €
2.	.	.	21	207.126,00 €	39.350,44 €	246.476,44 €
3.	.	.	4	44.623,00 €	8.478,37 €	53.101,37 €
4.	.	.	21	198.556,40 €	37.725,61 €	236.282,01 €
Σύνολα			49	477.906,40 €	90.798,42 €	568.703,82 €

Για τα φορολογικά αυτά στοιχεία, ο προσφεύγων, άσκησε το δικαίωμα της έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από το ΦΠΑ Εκροών, πλην όμως δεν είχε αυτό το δικαίωμα, καθόσον η έκπτωση του φόρου έγινε με μη νόμιμα (εικονικά) φορολογικά στοιχεία (άρθρο 32 § 1 περ. β' του Ν. 2859/2000 [ΦΕΚ Α' 248/07-11-00]).

Ακολούθως εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. και/13-05-2009 Προσωρινές πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ, φορολογικών περιόδων 1^{ου}, 2^{ου} και 3^{ου} τριμήνου του έτους 2006, με τις οποίες καταλογίστηκε το ποσό ΦΠΑ των εικονικών φορολογικών στοιχείων, πλέον πρόσθετων φόρων λόγω ανακρίβειας των δηλώσεων.

Επίσης εκδόθηκε η υπ' αριθμ. /**28-09-2009** απόφαση επιβολής προστίμου ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ φορολογικών περιόδων 01/01/2006 - 30/09/2006, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του ειδικό πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο του ΦΠΑ των εικονικών φορολογικών στοιχείων ποσού 272.391,84 €, κατ' εφαρμογή του άρθρου 6 Ν. 2523/1997, με την αιτιολογία ότι ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών βάσει πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων που έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τη χρήση 2006. Κατά της Απόφασης αυτής ο προσφεύγων άσκησε προσφυγή ενώπιον του τριμελούς Διοικητικού Εφετείου, το οποίο με την υπ' αριθμ. /**24-05-2013** Απόφασή του ακύρωσε την εν λόγω απόφαση επιβολής προστίμου ΦΠΑ, με το σκεπτικό ότι **δεν είχε συνταχθεί έκθεση ελέγχου ΦΠΑ** από την οποία να προκύπτει ο προσδιορισμός των φορολογητέων εκροών και εισροών.

Σε εκτέλεση της υπ' αριθμ. /**24-05-2013** Απόφασης του τριμελούς Διοικητικού Εφετείου, εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ η υπ' αριθμ. /21-10-2014 εντολή ελέγχου, με την οποία διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, **μερικός έλεγχος ΦΠΑ** αιτία επανάληψης διαδικασίας, από την υπάλληλο της ίδιας υπηρεσίας, η οποία συνέταξε την από **15/10/2014** έκθεση ελέγχου ΦΠΑ.

Με βάση τα πορίσματα της εν λόγω έκθεσης ελέγχου, ο προϊστάμενος της ίδιας ως άνω ΔΟΥ, εξέδωσε την υπ' αριθμ. /**05-11-2014** Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, φορολογικών περιόδων 1/1/2006 – 30/09/2006, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών από το φόρο εκροών, με βάση πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία και επέβαλε πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο του φόρου ποσού **272.395,26 €** (90.798,42 x 3), το οποίο βεβαιώθηκε στις 18/11/2014 [Α.Τ.Β.: 8717, Α.Χ.Κ 1011/1].

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της ανωτέρω Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- i. Ότι υπάρχει **έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας** της προσβαλλόμενης πράξης
- ii. Ότι **κακώς διενεργήθηκε προσωρινός και όχι τακτικός έλεγχος**, καθώς επίσης και ότι με την εντολή προσωρινού ελέγχου εκδόθηκε Οριστική Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ.
- iii. Ότι **παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας**, καθόσον στο επιδοθέν αντίγραφο της πράξης δεν έχει σημειωθεί η ακριβής ημέρα και ώρα επίδοσης.
- iv. Ότι κατά τον χρόνο διενέργειας των επίμαχων συναλλαγών **τελούσε σε καλή πίστη**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **19 § 3** και **4** του **N. 2523/1997** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997] ορίζεται ότι «3. Θεωρείται ως **πλαστό** και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. 4. **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 κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **6 § 1** του **N. 2523/1997** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997] ορίζεται ότι «*Στο ΦΠΑ 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 ΦΠΑ, 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*».

Στην προκείμενη περίπτωση ο προσφεύγων ως **λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων**, διενήργησε έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών και σύμφωνα με την διάταξη του **άρθρου 6 § 1 του Ν. 2523/1997**, επιβλήθηκε από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ, **ειδικό πρόστιμο** ισόποσο με το **τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε**.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ενώ από την Έκθεση Ελέγχου συνάγεται ότι η αποδιδόμενη στην επιχείρηση φορολογική παράβαση είναι η λήψη και αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων, εσφαλμένα και παράτυπα αναφέρεται στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης ότι έρεισμα επιβολής του ειδικού προστίμου εκ του άρθρου 6 § 1 Ν. 2523/1997 αποτέλεσε η μη απόδοση ΦΠΑ, ως εκδότης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων και πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, δεδομένου ότι στερείται της επιβεβλημένης εκ του Συντάγματος νόμιμης, ειδικής, επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας.

Εν προκειμένω, ο προϊστάμενος της ΔΟΥ, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη προστίμου με την αναγραφή σε αυτήν **εσφαλμένης αιτιολογίας** (λόγω λάθους πληκτρολόγησης του κωδικού παράβασης στο σύστημα elenxis) και ειδικότερα της εκ μέρους του προσφεύγοντα μη απόδοση ΦΠΑ ως εκδότη πλαστών και εικονικών και όχι ότι ως λήπτη εικονικών φορολογικών στοιχείων με τα οποία διενήργησε έκπτωση του φόρου εισροών, **γεγονός το οποίο αναφέρεται ρητώς στην έκθεση ελέγχου η οποία συμπληρώνει την πράξη αυτή**. Άλλωστε στην προσβαλλόμενη πράξη αναγράφεται ότι το είδος του προστίμου

αφορά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 του Ν.2523/1997. Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (**ΣτΕ 949,950/2012**), η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (**ΣτΕ 2695/1993**), στην πράξη επιβολής προστίμων αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν (**ΣτΕ 962/2012**), και επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται**, καθόσον στην έκθεση ελέγχου αναγράφεται πλήρης αιτιολογία και γίνεται σαφές ότι πρόκειται για λήπτη ο οποίος εξέπεσε φόρο εισροών με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Αλλά ακόμη και αν στην προσβαλλόμενη πράξη αναγράφεται εσφαλμένη αιτιολογία, η πράξη αυτή δεν τυγχάνει εξ αυτού και μόνο του λόγου ακυρωτέα, καθόσον ο προσφεύγων δεν επικαλείται και δεν αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στα πλαίσια επανάληψης διαδικασίας και σε συνέχεια των υπ' αριθμ., και/2013 Αποφάσεων του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, δυνάμει των οποίων ακυρώθηκαν οι με αριθμούς, & Προσωρινές Πράξεις Προσδιορισμού ΦΠΑ έτους 2006, ένεκα μη σύνταξης αυτοτελούς Εκθέσεως Ελέγχου ΦΠΑ, διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόν/26.03.2014 Εντολής Ελέγχου Προσωρινός Έλεγχος Φορολογίας Φ.Π.Α. και εξεδόθη μεταξύ άλλων και η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.

Με τις διατάξεις του άρθρου **25 § 1** περίπτωση **στ** του **Ν. 4174/2014** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], ορίζεται ότι ο φορολογικός έλεγχος μπορεί να είναι «**πλήρης**» ή «**μερικός**».

Στην προκείμενη περίπτωση ο έλεγχος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, με βάση τον οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη προστίμου, δεν ήταν προσωρινός, αλλά **μερικός έλεγχος**, με βάση την υπ' αριθμ./21-10-2014 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ και για το λόγο αυτό ο λόγος που επικαλείται πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι **παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας**, καθόσον στο επιδοθέν αντίγραφο της πράξης **δεν έχει σημειωθεί η ακριβής ημέρα και ώρα επίδοσης**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **5 §§ 1, 2 και 5** του **Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-13], όπως ισχύει μετά την 01.01.2014, η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδονται, σύμφωνα με τον Κώδικα, γίνεται με τους τρόπους που ορίζονται από το άρθρο αυτό.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη με τη συνημμένη έκθεση ελέγχου κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με την αποστολή συστημένης επιστολής στις 05/11/2014 (α/α συστημένου RE.....) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 2 περ.β' και § 5 του Ν. 4174/2013, η κοινοποίηση θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής και επομένως οι λόγοι που επικαλείται περί μη τήρησης του άρθρου 56 του ΚΔΔ, πρέπει να **απορριφθούν** ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά τον χρόνο διενέργειας των επίμαχων συναλλαγών **τελούσε σε καλή πίστη**, δεδομένου ότι είναι **αναλφάβητος**, σημειώνουμε ότι εκδόθηκε για τον προσφεύγοντα η υπ' αριθμ./2012 Απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με το σκεπτικό της οποίας «πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και ο προβαλλόμενος από τον προσφεύγοντα λόγος περί ύπαρξης καλής πίστης στο, πρόσωπό του κατά την πραγματοποίηση των συγκεκριμένων συναλλαγών. Και τούτο διότι ο βασικός του ισχυρισμός περί έλλειψης γραμματικών γνώσεων και, κατά τους σχετικούς ισχυρισμούς, πλανηθείς εκ του λόγου αυτού, κατά τη λήψη των ένδικων τιμολογίων ως μη δυνάμενος να επαληθεύσει ο ίδιος την ταυτοπροσωπία μεταξύ του αντισυμβαλλομένου και του αναγραφόμενου ως εκδότη στα τιμολόγια αναιρείται από την εν γένει υποχρέωσή του ως ε-

πιτηδευματία, βάσει του άρθρου 2 παρ. 1 του π.δ. 186/1992, να τηρεί τις οριζόμενες με τις διατάξεις αυτές υποχρεώσεις και δικαιώματα για τη νόμιμη λειτουργία της επιχείρησής του, γεγονός το οποίο και συνέβαινε, παρά τη μη γνώση γραφής και ανάγνωσης. Επομένως, ο προσφεύγων, παρά την έλλειψη γραμματικών γνώσεων, διατηρούσε επιχείρηση και τηρούσε τα οριζόμενα από το Νόμο φορολογικά βιβλία και στοιχεία και κατ' επέκταση, δεν μπορεί εκ του λόγου αυτού να θεωρηθεί ως καλόπιστα συναλλασσόμενος στην κρινόμενη περίπτωση, όπως, επίσης, δεν μπορεί να συναχθεί η καλή του πίστη ούτε από την εκ των υστέρων ανταπόκρισή του στην πρόσκληση της φορολογικής αρχής για έλεγχο της επιχείρησής του». Κατά της Απόφασης του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου η επιχείρηση άσκησε έφεση και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2014 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, με την οποία απορρίφθηκε η έφεση. Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει **να απορριφθεί, ως τελεσίδικα κριθείς από τα Διοικητικά Δικαστήρια** (Απόφαση/2012 Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου και/2014 Διοικητικού Εφετείου).

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 (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, 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 πραγματοποίησής 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 οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/10/2014 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **17/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του **του**, με **ΑΦΜ**, έμπορου, κατοίκου στη θέση, κατά της υπ' αριθμ. **05-11-2014** Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ, φορολογικών περιόδου 01/01/2006 – 30/09/2006

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού **272.395,26 €.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο προϊστάμενος
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
α/α**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).