



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

Καλλιθέα, 20/04/2015

Αριθμός απόφασης: 1597

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 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 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».
 - γ. 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθ.5 του Ν.2523/1997, της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθ.6 του Ν.2523/1997 και της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ.5 του ν. 2523/1997, την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ.6 του ν. 2523/1997 και την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και 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. προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ.5 του ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού €4.102,00 για τη φορολογική περίοδο 01/01 – 31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 και 12 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5§10γ' και 19 του ν. 2523/1997.

Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ.6 του ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού €56.545,65 για τη φορολογική περίοδο 01/01 – 31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 41, 48, 49, 50, 51, 52, 53 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τα άρθρα 5§10, 6 & 9 του ν. 2523/1997.

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικής περιόδου 01/01 – 31/12/2008 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού €18.925,83 πλέον €22.711,00 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι €18.925,83 x 120%).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και Εφαρμογής των διατάξεων ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) βάσει της υπ' αριθμ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Στο πλαίσιο του εν λόγω μερικού ελέγχου, κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμ. πρόσκληση στον ελεγχόμενο/προσφεύγοντα, καθώς και η εντολή μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) και ειδικό έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 41, 42, 48, 48Α' & 50 του Ν.2859/2000 περί Φ.Π.Α., καθώς επίσης και του άρθρου 6 της ΑΥΟ Π.953/432/64/ΠΟΛ.41/03.02.1988 σχετικά με την επιστροφή στους αγρότες του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών για τη χρήση 2008, καθώς ο ελεγχόμενος εμφανιζόταν να έχει εισπράξει σημαντικά ποσά από επιστροφή Φ.Π.Α..

Επίσης, στο πλαίσιο του ελέγχου ζητήθηκε από τη Διεύθυνση Αγροτικής Ανάπτυξης, με τα υπ' αριθμ. και έγγραφα της Δ.Ο.Υ., η στρεμματική απόδοση των προϊόντων που δήλωσε ότι καλλιέργησε ο ελεγχόμενος αγρότης προκειμένου να διαπιστωθεί εάν η δηλωθείσα παραγωγή, όπως προκύπτει από τα τιμολόγια που υποβλήθηκαν, δικαιολογείται από τα στρέμματα που δηλώθηκαν από τον ελεγχόμενο. Η ως άνω Διεύθυνση απάντησε στη Δ.Ο.Υ. με τα υπ' αριθμ. και έγγραφά της, με τα οποία προσδιόρισε τις αποδόσεις για κάθε είδος καλλιέργειας.

Επιπλέον, με τις υπ' αριθμ. και/..... εκθέσεις κατάσχεσης στοιχείων της Δ.Ο.Υ. κατασχέθηκαν δεκαπέντε (15) φορολογικά στοιχεία της με αριθμ. πρωτ. αίτησης για επιστροφή Φ.Π.Α. από τον (ΑΦΜ) για τη χρήση 2007 και τριάντα έξι (36) φορολογικά στοιχεία της με αριθμ. πρωτ. αίτησης για επιστροφή Φ.Π.Α. από τον (ΑΦΜ) για τη χρήση 2008 που αφορούσαν τον ελεγχόμενο.

Από τις διασταυρώσεις που έγιναν σχετικά με τους συναλλασσόμενους του ελεγχόμενου, προέκυψε ότι δεκατέσσερα (14) τιμολόγια, εκδοθέντα από τον (βλ. Πίνακα 1) για αγορές αγροτικών προϊόντων που έκανε από τον ελεγχόμενο το έτος 2008, είναι πλαστά και εικονικά βάσει του με αριθμ. πρωτ. εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Συγκεκριμένα, μετά από έρευνα στο

σύστημα TAXIS ο ΑΦΜ του εν λόγω εκδότη είναι ανύπαρκτος, η θεώρηση στα υπό κρίση τιμολόγια είναι εσφαλμένη, δεν έχει προβεί σε έναρξη εργασιών, ενώ από αυτοψία στην δηλωμένη έδρα του διαπιστώθηκε ότι βρισκόταν ένα ερειπωμένο κτίσμα εγκαταλελειμμένο και από πληροφορίες των περιοίκων δεν προέκυψε να λειτουργούσε στο παρελθόν καμία επιχείρηση.

Πίνακας 1: ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΑΠΟ ΤΟΝ							
ΣΠΟΡΟΣ ΜΗΔΙΚΗΣ				ΝΤΟΜΑΤΑ ΒΡΩΣΙΜΗ			
A/A	Αριθμός Τιμολογίου	Ημερομηνία Τιμολογίου	Αξία (€)	A/A	Αριθμός Τιμολογίου	Ημερομηνία Τιμολογίου	Αξία (€)
1		/..../2008	19.230,00	8		/..../2008	19.515,00
2		/..../2008	18.180,00	9		/..../2008	20.370,00
3		/..../2008	19.440,00	10		/..../2008	20.430,00
4		/..../2008	15.720,00	11		/..../2008	20.775,00
5		/..../2008	17.040,00	12		/..../2008	20.220,00
6		/..../2008	20.640,00	13		/..../2008	20.550,00
7		/..../2008	17.160,00	14		/..../2008	19.995,00
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ:			€ 269.265,00				
ΣΥΝΟΛΙΚΟ Φ.Π.Α. (7%):			€ 18.848,55				

Επίσης, ο ελεγχόμενος, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η διενέργεια των συναλλαγών, όπως επιταγές, αποδείξεις από τράπεζες, αλλά ούτε και αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την μεταφορά των πωληθέντων αγροτικών προϊόντων, καθώς στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία δεν αναγραφόταν ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου με το οποίο έγιναν οι συναλλαγές.

Επιπλέον, στο πλαίσιο των διασταυρώσεων του ελέγχου, προέκυψε ότι το υπ' αριθμ. τιμολόγιο εκδόσεως αξίας €1.104,00 και Φ.Π.Α. €77,28 (€1.104,00 x 7%) που συμπεριλήφθηκε στην αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α., αφορούσε αγορά ξυλείας και όχι πώληση αγροτικών προϊόντων, συνεπώς δεν έπρεπε να τύχει επιστροφής.

Συνεπώς, ο ελεγχόμενος/προσφεύγων ενημερώθηκε με το υπ' αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρο 28 ν. 4174/2013) με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις και ζήτησε με την υπ' αριθμ. αίτησή του τα στοιχεία βάσει των οποίων καταλογίσθηκαν οι παραβάσεις, καθώς και η εντολή ελέγχου, αλλά και παράταση είκοσι (20) ημερών. Σύμφωνα με την από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. και τα στοιχεία του φακέλου, παρασχέθηκαν αντίγραφα των επίμαχων τιμολογίων στην εξουσιοδοτημένη φοροτεχνικό - λογίστρια του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Τα επίδικα τιμολόγια του εκδότη τα εξέδωσε ο κ. (ΑΦΜ) με αριθμό ταυτότητας από την εκπρόσωπος όπως του είπε του κ., όπως και σε πολλούς άλλους αγρότες της περιοχής, και οι ποσότητες σπόρου τριφυλλιού και ντομάτας που πούλησε στον εν λόγω εκδότη είναι πραγματικές.
- Οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) βάσει των οποίων διενεργήθηκε ο έλεγχος έχουν καταργηθεί από 01.01.2012 σύμφωνα με το άρθρο 15§5 περ.α' του ν. 3888/2010.
- Το άρθρο 5 του ν. 2523/1997 αντίκειται στο άρθρο 20§1 του Συντάγματος και αφετέρου στην κατοχυρωμένη από το Σύνταγμα στο άρθρο 25§1 και στο Κοινοτικό Δίκαιο, αρχή της αναλογικότητας.

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι άκυρες, καθώς τα επίδικα στοιχεία δεν κατασχέθηκαν από τον προσφεύγοντα, αλλά από τον και η έκθεση κατάσχεσης δεν του κοινοποιήθηκε.
- Η στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων στον προσφεύγοντα ως λήπτη πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι πλημμελής, καθώς η έκθεση ελέγχου δεν είναι πλήρως αιτιολογημένη, δεν αναφέρεται στα επίδικα τιμολόγια, ούτε υπάρχουν ελεγκτικές επαληθεύσεις. Επιπλέον, ο προσφεύγων δεν γνώριζε ότι τα τιμολόγια είναι πλαστά, οι πληρωμές έγιναν με μετρητά στο χωράφι του και δρούσε με καλή πίστη, επομένως το βάρος της απόδειξης της λήψης εικονικών τιμολογίων φέρει η φορολογική διοίκηση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15§5 του ν. 3888/2010, οι διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) παύουν να ισχύουν στο σύνολό τους από την 01.01.2012 και σύμφωνα με το άρθρο 5§3 της από 16.12.2011 Π.Ν.Π. (ΦΕΚ Α' 262/16.12.2011) και την ΠΟΛ 1256/23.12.2011, η ως άνω προθεσμία παρατάθηκε μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος των διατάξεων περί φορολογικής απεικόνισης των συναλλαγών ενταχθούν στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994) ή άλλο φορολογικό νόμο.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι οι διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 εφαρμόζονταν και μετά την 01.01.2012, επομένως ήταν σε ισχύ για το επίδικο έτος 2008. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι ο έλεγχος του απέδωσε τις ως άνω παραβάσεις βάσει κατηργημένων διατάξεων του Κ.Β.Σ. είναι αβάσιμος.

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν. 2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη από το νόμο ως ιδιάζουσα παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, στοχεύοντας, κατά την σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων.

Επομένως, εκ μόνου του ότι η διάταξη του άρθρου 5 παρ.10 του ν. 2523/1997 δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων, (ΣτΕ 1402, 2938/2005 - πρβλ. ΣτΕ 139/1998, 956/2009, πρβλ. απόφ. ΔΕΚ της 12-7-2001, υπόθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου).

Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ), δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣΤΕ 2402/2010).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 3 και 4 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), κατά την κατάσχεση βιβλίων, στοιχείων ή εγγράφων, επίσημων ή ανεπίσημων, από τον υπάλληλο που ενεργεί τον έλεγχο συντάσσεται έκθεση η οποία υπογράφεται από αυτούς που ενεργούν την κατάσχεση και τον επιτηδευματία ή τον παρόντα κατά τη διάρκεια του ελέγχου εταίρο ή μέλος ή συγγενικό προς τους ανωτέρω πρόσωπο ή πρόσωπο που μετέχει στη διοίκηση ή διαχείριση ή υπάλληλο ή λογιστή της επιχείρησης, στο οποίο πρόσωπο δίδεται και αντίγραφο της εν λόγω έκθεσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις από Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και Εφαρμογής των διατάξεων ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) προκύπτει ότι με την υπ' αριθμ. έκθεση κατάσχεσης στοιχείων της Δ.Ο.Υ. κατασχέθηκαν τριάντα έξι (36) φορολογικά στοιχεία της με αριθμ. πρωτ. αίτησης για επιστροφή Φ.Π.Α. από τον (ΑΦΜ) για τη χρήση 2008 που αφορούσαν τον προσφεύγοντα, στα οποία περιλαμβάνονται και τα επίδικα ως άνω πλαστά και εικονικά τιμολόγια εκδόσεως του

Επειδή, η ως άνω έκθεση συνετάχθη από υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. και υπεγράφη από την ίδια και τον με την ιδιότητά του ως πρόεδρος του ως άνω συνεταιρισμού στον οποίο επιδόθηκε και από τον οποίο έγινε και η κατάσχεση των στοιχείων βάσει των οριζόμενων διατάξεων.

Επειδή, βάσει της με αριθμ. πρωτ. αίτησης του προσφεύγοντος, η πληρεξούσια φοροτεχνικός – λογίστρια του παρέλαβε αντίγραφα της υπ' αριθμ. αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. έτους 2008 και των επίδικων τιμολογίων.

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 επιτηδευματός 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 506/2012).

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις από Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και Εφαρμογής των διατάξεων ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ο εκδότης των επίδικων τιμολογίων ήταν πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο,

καθώς βάσει του υπ' αριθμ. εγγράφου της Δ.Ο.Υ. μετά από έρευνα στο σύστημα TAXIS ο ΑΦΜ του εν λόγω εκδότη ήταν ανύπαρκτος, η θεώρηση στα υπό κρίση τιμολόγια ήταν εσφαλμένη, δεν είχε προβεί σε έναρξη εργασιών, ενώ από αυτοψία στην δηλωμένη έδρα του διαπιστώθηκε ότι βρισκόταν ένα ερειπωμένο κτίσμα εγκαταλελειμμένο και από πληροφορίες των περιοίκων δεν προέκυψε να λειτουργούσε στο παρελθόν καμία επιχείρηση.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η διενέργεια των συναλλαγών, όπως επιταγές ή αποδείξεις από τράπεζες, δεδομένου ότι το συνολικό ύψος των συναλλαγών με τον εκδότη το 2008 ανήλθε σε €269.265, το οποίο όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων εισέπραττε τοις μετρητοίς στο χωράφι του με την παράδοση των προϊόντων του. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν ούτε και αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την μεταφορά των πωληθέντων αγροτικών προϊόντων, καθώς στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία δεν αναγραφόταν ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου με το οποίο έγιναν οι συναλλαγές, αλλά ούτε και άλλα στοιχεία (φορτωτικές, απόδειξη πληρωμής μεταφορικών, κ.λπ.).

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, ενώ ο προσφεύγων ως λήπτης πλαστών και εικονικών τιμολογίων είχε το βάρος της απόδειξης ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, εντούτοις δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν αυτό τον ισχυρισμό.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και Εφαρμογής των διατάξεων ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 με ημερομηνία κατάθεσης και αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του (ΑΦΜ).

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

Έτος 2008:

1. Πρόστιμο άρθρου 5 του ν. 2523/1997: $14 \times \text{€}293,00 = \text{€}4.102,00$

2. Πρόστιμο άρθρου 6 του ν. 2523/1997: $\text{€}18.848,55 \times 3 = \text{€}56.545,65$

3. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.:

Διαφορά φόρου (Φ.Π.Α.)	€ 18.925,83
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	€ 22.711,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	€ 41.636,83

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α. 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).