



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

Καλλιθέα 14/10/2015

Αριθμός απόφασης: 4201

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : .

ΦΑΞ : .

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975/ τ.Β'/17-04-2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ..., κατά της υπ' αριθ Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 § 10 περ.β' και 9 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με το

άρθρο 19 § 1 και 4 του ιδίου νόμου, της διαχειριστικής περιόδου 01 /01-31/12-2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 § 10 περ.β' και 9 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 19§1 και 4 του ιδίου νόμου, της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2011 της οποίας ζητείται η ακύρωση/τροποποίηση της.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από/..... εισήγηση του Α.. τμήματος της Υπηρεσίας μας.

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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, με την οποία επεβλήθη συνολικό πρόστιμο ποσού 46.782,00€, το οποίο βεβαιώθηκε στις (Α.Τ.Β, Α.Χ.Κ), σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων:

Ζήτησε και έλαβε πέντε (5) ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΓΙΑ ΑΝΥΠΑΡΚΤΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ στο σύνολο τους φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Πώλησης-Δελτία Αποστολής) συνολικής καθαρής αξίας 23.391,00€ πλέον ΦΠΑ 5.379,93€ και συνολικής αξίας 28.770,93€, την χρήση 2011 εκδόσεως της επιχειρήσεωςκατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1,9,10 & 15 και 18 §2 & 9 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το Ν.3697/08 και επιβλήθηκαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5 § 10 περ.β' και 9 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 19§4 του ιδίου νόμου, ήτοι πρόστιμο ποσού 46.782,00€ (23.391,00€ x 2).

Η ανωτέρω παράβαση προέκυψε:

Από τον έλεγχο που διενήργησαν οι υπάλληλοι του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής με την υπ' αριθ. εντολή ελέγχου-επεξεργασίας του προϊσταμένου της ανωτέρω υπηρεσίας, οι οποίοι συνέταξαν την από έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), από το πόρισμα της οποίας προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι λήπτης εικονικών (στο σύνολό του) πέντε (5) φορολογικών στοιχείων [ήτοι : 1)Τ.Π. Νο συνολικής καθαρής αξίας 3.733,00€ πλέον Φ.Π.Α 858,59€, συνολικής αξίας 4.591,59€, 2) Τ.Π. Νο συνολικής καθαρής αξίας 3.752,00€ πλέον Φ.Π.Α 862,96€, συνολικής αξίας 4.614,96€, 3)Τ.Π. Νο συνολικής καθαρής αξίας 3.721,00€ πλέον Φ.Π.Α 855,83€, συνολικής αξίας 4.576,83€, 4)Τ.Π. Νο συνολικής καθαρής αξίας 5.555,00€ πλέον Φ.Π.Α 1.277,65€, συνολικής αξίας 6.832,65€, 5)Τ.Π. Νο συνολικής καθαρής αξίας 6.630,00€ πλέον Φ.Π.Α 1.524,90€, συνολικής αξίας 8.154,90€], εκδόσεως της επιχείρησης

..... Με την ολοκλήρωση του, διαβιβάστηκε η ανωτέρω έκθεση ελέγχου-επεξεργασίας στη Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ δεν επιδόθηκε στον ίδιο προσωπικά ή σε σύνοικο, συγγενή ή υπάλληλο του, είτε θυροκολλήθηκε στο διαμέρισμα που κατοικεί ή στην πατρική του οικία, αλλά σε τρίτο προς αυτόν πρόσωπο, με αποτέλεσμα να απολέσει την προθεσμία των τριάντα (30) ημερών.
- Η έκθεση ελέγχου είναι αόριστη δεν είναι πλήρως αιτιολογημένη χαρακτηρίζοντας τα φορολογικά στοιχεία ως εικονικά με συμπερασματικές σκέψεις και δεν αποδεικνύουν την ανυπαρξία του εκδότη των φορολογικών στοιχείων, ούτε την μη πραγματοποίηση των μεταξύ τους συναλλαγών.
- Σχετικά με την εικονικότητα των ληφθέντων τιμολογίων αφορούσαν πραγματικές συναλλαγές, η εξόφληση των τιμολογίων έγινε μέσω τράπεζας και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου **63** του ν. **4174/2013** σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων **ΠΟΛ.1002/31-12-2013**, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης.

Στην υπό κρίση υπόθεση, η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ επιδόθηκε σε υπάλληλο της συζύγου του επί της οδού, σύμφωνα με την από έκθεση επίδοσης του υπογράφοντος εφοριακού υπαλλήλου, μετά από έγγραφη παραγγελία του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ .

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **5§ 1,2** του **Ν.4174/2013**, ορίζεται ότι :

<<**1.** Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

- α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,
- β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή
- γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο

εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου>>.

Επειδή, με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, (**Ν. 2717/1999**) ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

Άρθρο 44. 1. Για κάθε πράξη της διαδικασίας, που διενεργεί δικαστής, δικαστικός υπάλληλος ή άλλο αρμόδιο όργανο, μόνος ή κατά σύμπραξη, συντάσσεται έκθεση, εφόσον ο Κώδικας δεν ορίζει διαφορετικά. **2.** Η έκθεση συντάσσεται αμέσως μετά τη διενέργεια της πράξης. Κατά τη σύνταξη της πρέπει να παρευρίσκονται όλοι όσοι συνέπραξαν ή παραστάθηκαν κατά τη διενέργεια της πράξης. **3.** Με την επιφύλαξη όσων ορίζουν ειδικότερες διατάξεις, η έκθεση πρέπει να μνημονεύει: α) τον τόπο και το χρόνο που διενεργήθηκε η πράξη και β) το ονοματεπώνυμο και την ιδιότητα του οργάνου που διενέργησε την πράξη, εκείνων που συνέπραξαν ή παραστάθηκαν κατά τη διενέργειά της, καθώς και εκείνου που συνέταξε την έκθεση. **4.** **5.** Η έκθεση, αφού αναγνωστεί, υπογράφεται από αυτόν που τη συνέταξε, καθώς και από τα πρόσωπα που διενέργησαν τη διαδικαστική πράξη ή που συνέπραξαν ή παραστάθηκαν κατά τη διενέργειά της. Η τυχόν άρνηση ή αδυναμία υπογραφής μνημονεύεται ρητώς. **Άρθρο 41** **Άρθρο 50.** (Επιδόσεις) Προς ιδιώτες. **1.** Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους στους δικαστικούς πληρεξούσιους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις. **2.** Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή. **Άρθρο 51.** (Επιδόσεις) Στην κατοικία. **1.** Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από την κατοικία τους, το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή σε οποιονδήποτε από τους συγγενείς ή σε μέλος του προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους. **2.** Σύνοικοι θεωρούνται και οι θυρωροί των πολυκατοικιών, καθώς και οι διευθυντές ξενοδοχείων ή οικοτροφείων. Οι ένοικοι άλλων διαμερισμάτων δεν θεωρούνται σύνοικοι. **3.** Η επίδοση στα πρόσωπα που προβλέπουν οι προηγούμενες παράγραφοι επιτρέπεται εφόσον, κατά την κρίση του οργάνου που ενεργεί την επίδοση, αυτά έχουν συνείδηση των πράξεών τους. **Άρθρο 52.** (Στο χώρο εργασίας). **1.** Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο. Αν τα πρόσωπα αυτά είναι δημόσιοι υπάλληλοι ή υπάλληλοι άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, το έγγραφο παραδίδεται στο διευθυντή της υπηρεσίας ή στον προϊστάμενο του τμήματος στο οποίο αυτά εργάζονται. **2.** Η διάταξη της

παρ. 3 του άρθρου 51 εφαρμόζεται και στις επιδόσεις του άρθρου αυτού. Άρθρο 53

Άρθρο 56. (Έκθεση). **1.** Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση. **2.** Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει: α) την παραγγελία προς επίδοση, β) σαφή προσδιορισμό του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά, γ) την ημέρα και την ώρα της επίδοσης, δ) το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και ε) τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση. **3.** Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα. **4.** Το όργανο της επίδοσης οφείλει να σημειώνει, στο έγγραφο και να βεβαιώνει την ημέρα και την ώρα της παράδοσης ή της θυροκόλλησης. Σε περίπτωση διαφοράς ανάμεσα στην έκθεση και στη σημείωση, επικρατεί η ημέρα και ώρα που μνημονεύονται στην έκθεση. Άρθρο 57

Επειδή, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, αλλά α) αν τα πρόσωπα αυτά απουσιάζουν από την κατοικία τους, το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή σε οποιονδήποτε από τους συγγενείς ή σε μέλος του προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους και β) αν τα πρόσωπα αυτά απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο, ή, αν τα πρόσωπα αυτά είναι δημόσιοι υπάλληλοι ή υπάλληλοι άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, το έγγραφο παραδίδεται στο διευθυντή της υπηρεσίας ή στον προϊστάμενο του τμήματος στο οποίο αυτά εργάζονται. Περαιτέρω, προκειμένου να χωρίσει εγκύρως η επίδοση με παράδοση του επιδοτέου εγγράφου, αντί εις τον προς όν η επίδοση προσωπικώς (διάδικο ή νόμιμο αντιπρόσωπο ή εκπρόσωπο ή δικαστικό πληρεξούσιο ή αντίκλητο αυτού), στα πρόσωπα που αναφέρονται στα άρθρα 51 και 52 του Κ.Διοικ.Δ. (δηλαδή κατά τας ανωτέρω διακρίσεις είτε εις σύζυγο ή σύνοικο κ.λ.π., είτε εις συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λ.π.), προϋπόθεση είναι να μην ευρεθή από το όργανο επιδόσεως, ήτοι να απουσιάζει κατά την ημερομηνία και ώρα της επιδόσεως από την οικία ή κατάστημα κατά περίπτωση, το προς όν η επίδοση πρόσωπο (δηλαδή ο ίδιος ο διάδικος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπος ή ο εκπρόσωπος ή ο δικαστικός πληρεξούσιος ή ο αντίκλητος αυτού), και να βεβαιώνεται ρητώς στην έκθεση επιδόσεως αυτή η μη εύρεσις ή απουσία, μαζί με το όνομα και την ιδιότητα του παραλαβόντος το έγγραφο, ως συζύγου ή συνοίκου κ.λ.π. ή ως συνεταίρου, συνεργάτου, υπαλλήλου κ.λ.π. του προς όν η επίδοση προσώπου.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και εν όψει των ως άνω πραγματικών δεδομένων, γίνεται δεκτό ότι, αφού η επίδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου έγινε σε υπάλληλο

της συζύγου του στο ισόγειο κατάστημα της, επί της οδού και όχι στην δηλωθείσα οικία του στον της αυτής διεύθυνσης, **η επίδοση είναι άκυρη** και δεν κινεί την προθεσμία προς άσκηση προσφυγής κατά της πράξης αυτής. (ΣτΕ 2219/2002, 2757/1979, 3290-91/1985, Διοικ.Πρωτ.Μεσολογγίου 12/2009).

Επειδή, στην παρ. **1** του **άρθρου 63** του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ Α' 97/17.5.1999) ορίζεται ότι: «Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή», στην δε παρ. 1 του άρθρου 66 του ίδιου Κώδικα ότι «Η προσφυγή ασκείται μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών, η οποία αρχίζει: Α. Σε περίπτωση ρητής πράξης: (α) Για εκείνους τους οποίους αφορά: i. από την κατά νόμο επίδοσή τους σε αυτούς ή ii. σε κάθε άλλη περίπτωση, από τότε που αυτοί έλαβαν αποδεδειγμένως πλήρη γνώση του περιεχομένου της (β) ... **.2.α.** Εξαιρετικώς στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές εν γένει η προσφυγή ασκείται εντός τριάντα (30) ημερών και η προθεσμία για την άσκηση της αρχίζει όπως ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο.», ενώ στο **άρθρο 69** του ίδιου Κώδικα ορίζονται τα εξής: «**1.** Η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής και η άσκησή της δεν αναστέλλουν την εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης **2.** Κατ' εξαίρεση, αν με την πράξη καταλογίζονται χρηματικά ποσά που αναφέρονται σε φορολογικές εν γένει απαιτήσεις του Δημοσίου ή άλλου νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου ή αυτοτελείς χρηματικές κυρώσεις για παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας, η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής καθώς και η άσκησή της αναστέλλουν την εκτέλεση της πράξης. Ειδικές διατάξεις, οι οποίες αποκλείουν την αναστολή ή θεσπίζουν την κατά ορισμένο μόνο ποσοστό αναστολή των πράξεων τούτων, διατηρούνται σε ισχύ». Επομένως η πλημμέλεια της κοινοποίησης της πράξης δεν επιδρά στο κύρος της, αλλά οδηγεί σε κρίση για το εμπρόθεσμο ή μη της ενδικοφανούς προσφυγής και ως εκ τούτου η παρούσα ενδικοφανούς προσφυγή γίνεται δεκτή ως **ασκηθείσα εμπρόθεσμα την 27/05/2015.**

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν απέδειξε την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, καθόσον στην έκθεση ελέγχου δεν περιλαμβάνεται αιτιολογία των πραγματικών και νομικών λόγων, που οδήγησαν τη Διοίκηση στην απόφαση της, γεγονός το οποίο κατά την πάγια νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, όταν τα πρόσωπα είναι υπαρκτά, η φορολογική αρχή φέρει το βάρος απόδειξης του ισχυρισμού της για εικονικότητα έκδοσης και λήψης στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με της διατάξεις της παρ.4 του **άρθρου 19 του ν.2523/97** <<... εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.>>.

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 πραγματοποιήσεώς 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**).

Στην προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή απέδειξε ότι ο εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων (..... είναι **φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτος** καθόσον.

-Είχε μισθώσει ένα ισόγειο κατάστημα επί της οδού στο οποίο ουδέποτε λειτούργησε ούτε ποτέ τοποθέτησε εμπορεύματα σε αυτό.

-Δεν είχε δυνατότητα να προβεί σε πωλήσεις εμπορευμάτων διότι δεν είχε αντίστοιχες αγορές εμπορευμάτων ούτε εισαγωγές ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις εμπορευμάτων.

-Δεν διέθετε πάγια και λοιπά στοιχεία απαραίτητα για να πραγματοποιήσει τις υπηρεσίες που περιγράφονται στα εκδοθέντα Τ.Π. & Τ.Π.Υ. ούτε απασχόλησε κατάλληλα εξειδικευμένο προσωπικό.

-Δεν επεδείχθησαν σχετικά συμφωνητικά μεταξύ της εκδότριας και των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων.

-Δεν προκύπτει ότι συνεργάστηκε με άλλες σχετικές επιχειρήσεις προς τις οποίες θα μπορούσε να αναθέσει υπεργολαβικά την πραγματοποίηση των υπηρεσιών οι οποίες περιγράφονται στα εκδοθέντα Τ.Π.Υ.

- Δεν είχε υποβάλλει περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ από ενάρξεως και δεν είχε αποδώσει το ΦΠΑ που αντιστοιχούσε στα εκδοθέντα στοιχεία.

-Δεν είχε υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από ενάρξεως και δεν είχε αποδώσει το φόρο εισοδήματος που αντιστοιχούσε στα εκδοθέντα στοιχεία.

- Δεν είχε υποβάλλει συγκεντρωτική κατάσταση τιμολογίων πελατών προμηθευτών για την χρήση 2011 αν και φαίνεται να είχε εκδώσει σε τρίτους στοιχεία συνολικής αξίας ευρώ και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι τελούσε σε καλή πίστη, είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά αβάσιμος.

Επειδή, ο τρόπος αποπληρωμής των τιμολογίων δεν συνάδει με τα συναλλακτικά ήθη, καθώς το πρώτο τιμολόγιο φέρει ημερομηνία ενώ ο λήπτης καταθέτει προκαταβολή για την εξόφληση αυτών στις δύο μήνες μετά την παραλαβή των προϊόντων, γεγονός που εγείρει ερωτηματικά αν σκεφτούμε ότι πρόκειται για δυο επιτηδευματίες που όπως αναφέρει ο λήπτης στο υπόμνημα του δεν γνωρίζονται και δεν υπάρχει καμία γραπτή συμφωνία, ώστε να διασφαλίζει αμφοτέρους και ως εκ τούτου ο σχετικός λόγος της προσφυγής απορρίπτεται.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας της συναλλαγής, όπως καταγράφεται στην από έκθεση ελέγχου -επεξεργασίας ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστωμένη 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. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου.....ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ και την επικύρωση της αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

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

- Χρήση 2011 - Πρόστιμο άρθρο 5 παρ. 10 (περ.β')&9 του Ν. 2523/1997:
23.391,00€ Χ2(Σ.Β.)= 46.782,00€.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).