



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 23/01/2014

Αριθμός απόφασης:109

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^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. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

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. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην οδό, κατά των: α) υπ'αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ 5 ή & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 και β) υπ'αριθμ.

..... Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ 5 ή & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις α) με αριθ.Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. του οποίου ζητείται η ακύρωση και β) με αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την απόεισήγηση του υπαλλήλου

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση :

- α) της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 15.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§ 1, 2, 4, 10 περ. β, 6§1, & 9§1 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§§1 &2 του ν.2523/1997 του λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 12§1, 18§9 & 30§4γ' του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992) και
- β) της υπ' αριθ.Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 20.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§ 1, 2, 4, 10 περ. β, 6§1, & 9§1 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 §§1 &2 του ν.2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 12§1, 18§9 & 30§4γ' του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992).

Α) Με την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 15.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§ 1, 2, 4, 10 περ. β, 6§1, &9§1 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§§1 &2 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 12§1, 18§9 και 30§4γ του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Η παράβαση αφορά λήψη δύο (2) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ) εκδόσεως «..... » με Α.Φ.Μ., αξίας εκάστου άνω των 880,00 € χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, καθαρής αξίας συνολικά 15.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 2.700,00 € ήτοι συνολικής αξίας 17.700,00 € όπως απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ Φ/Σ	ΑΡΙΘΜΟΣ Φ/Σ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α. 18%	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.Π.Υ.			7.500,00	1.350,00	8.850,00
2	Τ.Π.Υ.			7.500,00	1.350,00	8.850,00
ΣΥΝΟΛΟ				15.000,00 €	2.700,00 €	17.700,00 €

Β) Με την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 20.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§ 1, 2, 4, 10 περ. β, 6§1, & 9§1 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 §§1 &2 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 12§1, 18§9 και 30§4γ του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Η παράβαση αφορά λήψη ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου (Τ.Π.Υ) εκδόσεως «.....» με Α.Φ.Μ., αξίας άνω των 880,00 € χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, καθαρής αξίας συνολικά 20.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 3.800,00 € ήτοι συνολικής αξίας 23.800,00 € όπως απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ Φ/Σ	ΑΡΙΘΜΟΣ Φ/Σ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α. 18%	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.Π.Υ.		21/12/2006	20.000,00	3.800,00	23.800,00
ΣΥΝΟΛΟ				20.000,00 €	3.800,00 €	23.800,00 €

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ, κατόπιν της από έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92 των ελεγκτών 1) και του Σ.Δ.Ο.Ε. Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων (.....).

Επειδή ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι οι σχετικές κρίσεις του ελέγχου δεν είναι ασφαλείς και δεν αποδεικνύουν την εικονικότητα των επίδικων παραστατικών αντιπαραθέτουμε ότι καθόσον υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των συναλλαγών, με την έννοια ότι το τελικό προϊόν δεν είναι ορατό στον έξω κόσμο, για κάθε συναλλαγή, η φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ-....., 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 έκδοσης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, προέβη σε καταλογισμό προστίμου για τις επίδικες παραβάσεις.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19&4 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : **«Εικονικά 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»**. Στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος βασιζόμενος σε **διασταυρώσεις και στις πλήρεις ελεγκτικές επαληθεύσεις** που πραγματοποίησε το Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου (Ε.Σ.Ε.) και το ΣΔΟΕ-....., κατέληξε και για τους λόγους που αναφέρονται στην ως άνω συνταχθείσα έκθεση στο συμπέρασμα ότι οι διαφημίσεις διενεργήθηκαν, αλλά το πραγματικό

τίμημα ήταν σαφώς υποδεέστερο από αυτό που αναγράφεται στα τιμολόγια που έλαβε η προσφεύγουσα επιχείρηση από τον ... «.....». Λόγω της μεθοδολογίας που ακολουθήθηκε δεν είναι εφικτό να προσδιορισθεί επακριβώς η πραγματική αξία των κρινόμενων τιμολογίων και κατ' επέκταση η εικονική αξία του κάθε κρινόμενου τιμολογίου.

Συνεπώς, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας, στην έκθεση ελέγχου αναφέρονται αναλυτικά όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπιστώσεις από τη διενέργεια των οποίων ο έλεγχος απέκτησε τα στοιχεία εκείνα τα οποία θεμελιώνουν, στοιχειοθετούν, τεκμηριώνουν δε με τρόπο συγκεκριμένο σε τι συνίσταται η εικονικότητα και αποδεικνύουν τη βασιμότητα του χαρακτηρισμού των στοιχείων ως μερικώς εικονικά ως προς την αξία.

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 ιδιάζουσα φορολογική παράβαση και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α .

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί λανθασμένου συμπεράσματος του ελέγχου και συγκεκριμένα της αναφοράς που γίνεται στις σελίδες 25 και 26 της από εκθέσεως ελέγχου των ελεγκτών και ότι «Παρατηρείται συνεπώς το φαινόμενο όλα τα τιμολόγια που έλαβε η ελεγχόμενη επιχείρηση να εξοφλούνται ολοσχερώς στον επόμενο μήνα από την έκδοση τους, πριν λήξει η διαφημιστική περίοδος που αναφέρεται στα συνταχθέντα ιδιωτικά συμφωνητικά, ήτοι πέραν κάθε λογικής και επιχειρηματικής πρακτικής» κρίνεται ως αβάσιμος. Συγκεκριμένα, από την ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι εντοπίστηκαν οι λογιστικές εγγραφές που διενεργήθηκαν και αφορούν στην εξόφληση των Τ.Π.Υ, από την ελεγχόμενη επιχείρηση για τη **χρήση 2004** και συγκεκριμένα :

α/α Ημ	Ημ/νια	Λογαριασμός	Περιγραφή	Παραστατικό	Αιτιολογία	Έναλ. παρ.	Χρέωση	Πίστωση
...		38.00.0000	Ταμείο		Εξ/ση ΤΠΥ		8.850,00	0,00
...		38.00.0000	Ταμείο		Εξ/ση ΤΠΥ		8.850,00	0,00

Από τα ανωτέρω, εμφανίζεται ότι τα Τ.Π.Υ και έχουν εξοφληθεί με μετρητά σε διάστημα εντός του μηνός από την έκδοση των τιμολογίων και πριν τη λήξη της παροχής υπηρεσιών «αποζημίωση για την τοποθέτηση διαφημιστικής πινακίδας...», και η οποία, όπως άλλωστε προκύπτει και από τα αναγραφόμενα στο σώμα των ανωτέρω τιμολογίων ορίζεται στο τέλος της αγωνιστικής περιόδου δηλαδή στις

Επομένως, η συγκεκριμένη διαπίστωση και κρίση του ελέγχου αφορά τη χρήση **2004** και ορθά ο έλεγχος προέβη σε αυτή δοθέντων των ανωτέρω.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ-..... επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «..... (ΠΡΩΗΝ), ΑΦΜκατά των υπ'αριθμ. και Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 και 01/01-31/12/2006 αντίστοιχα.

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

- 1) Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2004
Πρόστιμο άρθ. 5 και 9 ν.2523/97 : 15.000,00 €
- 2) Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2006
Πρόστιμο άρθ. 5 και 9 ν.2523/97 : 20.000,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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).