



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

27/03/2014

Αριθμός απόφασης:

615

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. 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 από 25/02/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/27.02.2014 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ:, κατοίκου, κατά των:

1) με αριθ./31.01.2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ- Αρθ. 5 § 10γ του ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009,

2) με αριθ./29.01.2014 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/97 διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009,

3) με αριθ./29.01.2014 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009,

και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. α) Την με αριθ./31.01.2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. άρθρου 5 § 10γ του ν 2523/1997, β) την με αριθμ./29.01.2014 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 του ν. 2523/97, γ) την με αριθ./29.01.2014 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 30/12/2013 οικείες εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. και Φ.Π.Α..
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 20.03.2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 25/02/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/27.02.2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως κάτωθι πράξεων:

1) Της υπ' αριθ./31.01.2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2009, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 §10γ και 19 §§1,3,4 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 και 12 του Π.Δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ.. Το πρόστιμο επεβλήθη επειδή ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και χρησιμοποίησε τρία (3) ΠΛΑΣΤΑ και ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές με φερόμενο εκδότη τον, ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 75.852,50 €.

2) Της υπ' αριθ./29.01.2014 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6. Ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο συνολικού ποσού 25.031,34 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2009, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 41,42,48,48^Α & 50 του Ν. 2859/00 περί Φ.Π.Α., επειδή έλαβε επιστροφή ΦΠΑ βάσει πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας Φ.Π.Α. 8.343,78 €, ($8.343,78 \text{ €} \times 3 = 25.031,34 \text{ €}$).

3) Της υπ' αριθ./29.01.2014 πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, (κύριος) φόρος ποσού 8.343,78 € πλέον 10.012,54 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2009. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο προσφεύγων, ως αγρότης ειδικού καθεστώτος, έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α ποσού 8.343,78 €, με τη χρήση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1-5, 41 και 48-53 του Ν. 2859/00 περί Φ.Π.Α. σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 19 §§ 3, 4 του Ν. 2523/97.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις αφορούν παραβάσεις που διαπράχθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2009, η φορολογική αρχή, για τη διαπίστωση και την επιβολή των

κυρώσεων, ορθώς εφάρμοσε τις τότε ισχύουσες διατάξεις του Π.Δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ. σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν.2523/1997 και όχι τις προϊσχύουσες διατάξεις των ν.1561/1986 και ν.1882/1990 τις οποίες αβάσιμα επικαλείται ο προσφεύγων.

Επειδή η επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες ειδικού καθεστώτος κατά την χρήση 2009 γινόταν βάσει των διατάξεων της Πολ.41/03-02-1988, σύμφωνα με την οποία η έκδοση της απόφασης επιστροφής ΦΠΑ από τον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο γινόταν με την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών χωρίς να απαιτείται η διενέργεια ελέγχου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά αφού βάσει αυτών έλαβε επιστροφή φόρου, για την οποία επιστροφή πραγματοποιείται φορολογικός έλεγχος, είναι αβάσιμος.

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).

Εν προκειμένω, από το υπ' αριθμ./07.06.2013 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Πύργου, που στάλθηκε στη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων σε απάντηση του υπ' αριθμ./30.05.2014 δελτίου της με το οποίο ζητήθηκε η διερεύνηση της πλαστότητας ή μη των επίμαχων στοιχείων, προκύπτει ότι τα εν λόγω στοιχεία με ίχνος διάτρησης δεν έχουν εκδοθεί από θεωρημένο στη Δ.Ο.Υ. Πύργου στέλεχος και ως εκ τούτου είναι πλαστά. Επίσης από την με ημερομηνία 18-04-2012 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Στερεάς Ελλάδας για τον, εκδότη των εν λόγω στοιχείων, προκύπτει ότι έχουν διακινηθεί από αγνώστους σωρεία πλαστών και εικονικών στοιχείων με φερόμενο αυτόν ως εκδότη. Τέλος ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων με επαρκή στοιχεία, με σαφήνεια και πληρότητα, απέδειξε τα πραγματικά περιστατικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε πλήρως η ανυπαρξία των συναλλαγών και η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο χαρακτηρισμός των συναλλαγών ως εικονικών από τη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων δεν ευσταθεί είναι αβάσιμος.

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). Επιπλέον οι διατάξεις του άρθρου 18§9 του Κ.Β.Σ. , ορίζουν ότι το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης όσο και ο λήπτης του στοιχείου, και δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία (μεταφορικά έγγραφα, ιδιόχειρες αποδείξεις, αποδεικτικά τραπέζης ή δίγραμμες επιταγές καθόσον η συνολική αξία εκάστου εκ των επίμαχων φορολογικών στοιχείων είναι μεγαλύτερη από 15.000,00 € κλπ) προς απόδειξη της πραγματικότητας των συναλλαγών , ο ισχυρισμός του ότι τελούσε καλή τη πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη είναι αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 30/12/2013 συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ και Φ.Π.Α. των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, και, επί των οποίων εδράζονται η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ καθώς και οι προσβαλλόμενες πράξεις του ειδικού προστίμου Φ.Π.Α και προσδιορισμού ΦΠΑ, 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 από 25/02/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/27.02.2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ:, και την επικύρωση των εξής πράξεων:

- 1) της υπ' αριθ./31.01.2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009,
- 2) της υπ' αριθ./29.01.2014 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6. Ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009 και
- 3) της υπ' αριθ./29.01.2014 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009.

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 - 31/12/2009

1) ΩΣ ΠΡΟΣ Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο άρθρ.5 και 10 περιπτ .γ του ν.2523/97 συνολικού ποσού **879,00 €** .

2) ΩΣ ΠΡΟΣ Φ.Π.Α.

2.1) Προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν.2859/00 με τον αναλογούντα πρόσθετο φόρο του άρθρ. 1 παρ.2 του ν.2523/97

Διαφορά φόρου	8.343,78 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	10.012,54 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	18.356,32 €

2.2) Πράξη ειδικού προστίμου του άρθρου 6 του ν.2523/97 συνολικού ποσού **25.031,34 €**
(8.343,78 X 3).

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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).