



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

27/03/2014

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

617

Ταχ. Δ/ση: Αριστογέιτονος 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 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. Δ6Α1118225ΕΞ 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 23/12//2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/23-12-2013 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ η οποία έχει έδρα στη κατά της αρ. /27-11-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. των άρθρων 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ./27-11-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. των άρθρων 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 15/11/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 26/03/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 23/12//2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/23-12-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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./27-11-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ (ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ –ΑΡΓΟΥΣ ΟΡΕΣΤΙΚΟΥ – ΝΕΣΤΟΡΙΟΥ) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **α)** πρόστιμο συνολικού ποσού 3.000 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2, 36§1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και **β)** πρόστιμο συνολικού ποσού 195.936,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 § 10β & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2, 6§1, 12§1, 18§2,9 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Το πρώτο πρόστιμο αφορά τη μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων από την προσφεύγουσα εταιρεία , εντός του χρόνου που ορίστηκε μετά από τις με αριθ. πρωτ./21-06-2013 &/25-07-2013 προσκλήσεις της Δ.Ο.Υ Καστοριάς, στα πλαίσια τακτικού φορολογικού ελέγχου που διενεργούνταν στην προσφεύγουσα εταιρεία. Συγκεκριμένα, βάσει της από 01/11/2013 έκθεσης τακτικού ελέγχου ΚΒΣ της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ Καστοριάς, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα μετά από την με αριθμό/13-10-2011 εντολή τακτικού ελέγχου που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ Καστοριάς για τις διαχειριστικές περιόδους 2007-.2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 Ν 2238/94 και τις ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/05 και ΠΟΛ. 1081/05. Στα πλαίσια του τακτικού ελέγχου η ελεγκτής θυροκόλλησε τις ως άνω προσκλήσεις παρουσία μάρτυρα στην δηλωμένη έδρα της επιχείρησης λόγω ότι από τον επιτόπιο έλεγχο που πραγματοποίησε δύο φορές, στην επαγγελματική έδρα που δηλώνει, η είσοδος της επιχείρησης βρέθηκε κλειδωμένη, διαπιστώθηκε ότι είναι εγκαταλελειμμένη από καιρό, δεν υπήρχε κανείς στην επιχείρηση και τα τηλέφωνα που είναι γραμμένα στην είσοδο δεν απαντούσαν. Επίσης με το με αρ. πρωτ./25-7-2013 έγγραφο της Δ.Ο.Υ Καστοριάς προς την Υποδιεύθυνση ασφαλείας Καστοριάς ζητήθηκαν πληροφορίες σχετικά με την διεύθυνση κατοικίας της διαχειρίστριας της εταιρείας " ΤΟΥ". Σύμφωνα με την από 09/10/2013 απάντηση της ΥΠ/ΝΣΗΣ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ προέκυψε ότι η νόμιμη εκπρόσωπος της ελεγχόμενης εταιρείαςτου ALAIN έχει αναχωρήσει προ καιρού προς άγνωστη διεύθυνση (πιθανόν εξωτερικό) και δεν έχει επιστρέψει.

Το δεύτερο πρόστιμο επιβλήθηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ (ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ –ΑΡΓΟΥΣ ΟΡΕΣΤΙΚΟΥ – ΝΕΣΤΟΡΙΟΥ) βάσει της από 01/11/2013 έκθεσης τακτικού ελέγχου ΚΒΣ της υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υκαι τη διαπίστωση ότι η προσφεύγουσα εταιρεία "....." έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της , (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο από τον με (ΑΦΜ:) συνολικής καθαρής αξίας #97.968,00 €.# €, στη διαχειριστική περίοδο 1/1-

31/12/2008 . Το επιβληθέν πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 5 § 10β ν. 2523/97 είναι ισόποσο με το διπλάσιο της καθαρής αξίας του ως άνω αναφερομένων εικονικών τιμολογίων ,ήτοι 195.936,00 € (97.268,00 χ 2).

Ως προς το πρόστιμο για μη επίδειξη των βιβλίων και των στοιχείων

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36§1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) προβλέπεται ότι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου.Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στην έδρα της Δ.Ο.Υ. ή της ελεγκτικής υπηρεσίας μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 του ν. 2238/1994 - σε εφαρμογή της οποίας θυροκολλήθηκαν οι προσκλήσεις για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης - προβλέπεται ότι ο Προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας μπορεί να ζητά από τον υπόχρεο, ανεξάρτητα από το αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, καλώντας αυτόν με έγγραφο το οποίο του αποστέλλει επί αποδείξει, να δώσει μέσα σε σύντομη και τακτή προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που διορίζεται με απλή επιστολή, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν γνωστοποίησε στη φορολογική αρχή καμία διακοπή ή μεταβολή της διεύθυνσής της ή της διεύθυνσης αλληλογραφίας της έτσι ώστε να είναι δυνατή η επικοινωνία και η διεκπεραίωση των υποθέσεών της με τη Δ.Ο.Υ . Επίσης σύμφωνα με την από 09/10/2013 απάντηση της ΥΠ/ΝΣΗΣ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ σχετικά με το με αρ. πρωτ./25-7-2013 έγγραφο της Δ.Ο.Υ Καστοριάς με το οποίο ζητήθηκαν πληροφορίες για τη διεύθυνση κατοικίας της διαχειρίστριας της εταιρείας " ΤΟΥ", προέκυψε ότι η νόμιμη εκπρόσωπος της ελεγχόμενης εταιρείαςτου έχει αναχωρήσει προ καιρού προς άγνωστη διεύθυνση (πιθανόν εξωτερικό) και δεν έχει επιστρέψει. Επομένως νομίμως η Δ.Ο.Υ προέβη σε θυροκόλληση των επίμαχων προσκλήσεων και εφόσον η επιχείρηση δεν επέδειξε τα βιβλία και στοιχεία, μετά από προηγούμενη πρόσκληση, ορθώς διαπιστώθηκε παράβαση για μη επίδειξη στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων βάσει των διατάξεων των άρθρων 2, 36§1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Βάσει των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πραγματικής πλάνης λόγω μη γνώσης των προσκλήσεων είναι απορριπτέος και ουσία αβάσιμος.

Παρόλα αυτά και, και παρά το γεγονός ότι δεν το αναφέρει η προσφεύγουσα εταιρεία ως λόγο , πρέπει για λόγους χρηστής διοίκησης η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου να διαγραφεί, καθώς με την με αρ./27-11-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση επιβολής προστίμου επιβλήθηκε πρόστιμο για την παράβαση της μη επίδειξης βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31-12-2008 ενώ θα έπρεπε να επιβληθεί στη χρήση που διαπιστώθηκε η παράβαση, δηλαδή στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31-12-2013 σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του Ν 2523/97 που προβλέπει ότι : "Πράξεις ή παραλείψεις, που συνιστούν παράβαση των διατάξεων αυτών και ανάγονται σε περισσότερες της μιας διαχειριστικές περιόδους κρίνονται αυτοτελώς, και εκδίδεται χωριστή, κατά διαχειριστική περίοδο, απόφαση επιβολής προστίμου. Οι

παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών ή μη επίδειξης αυτών ανάγονται στο χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται και εάν ο χρόνος αυτός είναι μετά τη διαχειριστική περίοδο που έπαυσε να υφίσταται το πρόσωπο, χρόνος αναγωγής των παραβάσεων λογίζεται η τελευταία διαχειριστική περίοδος αυτού.

Τα ανωτέρω ισχύουν ανεξάρτητα από τα έτη στα οποία αναφέρονται και αφορούντα βιβλία, τα στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 30του Π.Δ. 186/1992. "

Ως προς το πρόστιμο για λήψη εικονικού στοιχείου

Επειδή όταν αποδίδεται από την φορολογική αρχή σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται αρκεί, καταρχήν, να 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 να 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 (ΣΤΕ 116/2013 ,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). Σύμφωνα με την νομολογία (βλ. ΣΤΕ 116/2013, κ.α.) συναλλακτική ανυπαρξία του εκδότη προκύπτει όταν ο φερόμενος ως εκδότης των ένδικων τιμολογίων έκανε έναρξη επιτηδεύματος και θεώρησε τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχειρήσεως χρησιμοποιώντας ψευδή διεύθυνση κατοικίας, όταν κατά τη μετάβαση των ελεγκτών στο μισθωμένο ακίνητο, που φαίνεται ως έδρα του, δεν ανευρέθησαν επαγγελματικές εγκαταστάσεις, γεγονός που επιβεβαιώθηκε και από πληροφορίες από τις παρακείμενες επιχειρήσεις ότι δεν λειτούργησε καθόλου στην δηλωθείσα έδρα, όταν δεν έχει προβεί σε αγορές των εμπορευμάτων που φαίνεται ότι πούλησε κλπ..

Εν προκειμένω στην υπό κρίση υπόθεση μετά από έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα επιχείρηση με την επωνυμία "....." από την ελεγκτή, κατόπιν εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καστοριάς διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της,(1) εικονικό φορολογικό στοιχείο εκδόσεως του με ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 97.968,00 €.

Λόγω ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία όπως πιο πάνω αναφέραμε ο έλεγχος έλαβε υπόψη και στηρίχθηκε στο με αριθ. πρωτ./28-02-2013 Πληροφοριακό Δελτίο Κ.Β.Σ, του ΣΔΟΕ ΕΠΙΧ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΕΙΔ. ΥΠΟΘ. ΑΘΗΝΩΝ βάσει του οποίου, ο εκδότης του επίμαχου φορολογικού στοιχείου με ΑΦΜ, είναι ανύπαρκτο φορολογικά πρόσωπο, και όλα τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεώς του κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους καθώς δεν υπέβαλλε δηλώσεις που να εμφανίζονται έσοδα ή δαπάνες από άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας και δεν δηλώνει αγορές έτσι ώστε να δικαιολογείται κάποια πώληση. Επίσης βάσει του ανωτέρω δελτίου πληροφοριών, στην δηλωθείσα ως έδρα της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι λειτούργούσε άλλη επιχείρηση κατά τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στις 27/01/2013. Είναι δηλαδή ο εκδότης του επίμαχου φορολογικού στοιχείου φορολογικώς και συναλλακτικώς ανύπαρκτος.

Επειδή , η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον τακτικό έλεγχο ούτε και στην υπηρεσία μας κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την καλή της πίστη ο ισχυρισμός της ότι η συνεργασία πραγματοποιήθηκε στα πλαίσια της αυτονόητης καλής πίστης είναι αβάσιμος και ούτε αποδεικνύεται .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/11/2013 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ Καστοριάς, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ορθά επιβλήθηκε το προβλεπόμενο πρόστιμο για λήψη εικονικού ως προς το σύνολό του φορολογικού στοιχείου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./23-12-2013 ενδικοφανούς προσφυγής και την τροποποίηση της με αριθ./27-11-2013 Απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καστοριάς ως εξής:

α) τη διαγραφή πρόστιμου συνολικού ποσού 3.000 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2, 36§1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και

β) την επικύρωση του πρόστιμο συνολικού ποσού 195.936,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 § 10β & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2, 6§1, 12§1, 18§2,9 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

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

Πρόστιμο αρθ. 5 § 10β & 9 του ν. 2523/1997 ποσού **195.936,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).