



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

27/03/2014

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 619

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 70B' «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 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (Άρθρο 6 Ν 2523/97) διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ./27-11-2013 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (Άρθρο 6 Ν 2523/97) 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 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ (ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ –ΑΡΓΟΥΣ ΟΡΕΣΤΙΚΟΥ – ΝΕΣΤΟΡΙΟΥ), επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο ΦΠΑ (Άρθρο 6 Ν 2523/97) ποσού 55.308,69 €.

Η ανωτέρω Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ (ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ –ΑΡΓΟΥΣ ΟΡΕΣΤΙΚΟΥ – ΝΕΣΤΟΡΙΟΥ) βάσει της από 01/11/2013 έκθεσης τακτικού ελέγχου ΦΠΑ της υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ και 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 .

Η προσφεύγουσα εταιρεία ".....", εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ εικονικού φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 97.968,00 ευρώ και ΦΠΑ αξίας 18.436,23 ευρώ χωρίς να έχει δικαίωμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 1 περ. β Ν. 2859/2000 ως **λήπτης** εικονικών φορολογικών στοιχείων και για το λόγο αυτό του επιβλήθηκε σε βάρος του ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 Ν. 2523/97.

Επειδή σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ.1 του άρθρου 36 Π.Δ. 186/92 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.5 άρθρου 8 Ν.3943/2011,ΦΕΚ Α 66/31.3.2011, «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 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.

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 ανευρέθηκαν 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.

Επειδή ουσιαστικός λόγος χρήσης **ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ** φορολογικών στοιχείων είναι η μη καταβολή τόσο των εμμέσων όσο και άμεσων φόρων (Φ.Π.Α). Στις σχέσεις **Εκδότη-Λήπτη** συνήθως υπάρχει το στοιχείο της αμοιβαιότητας, δηλαδή η διευκόλυνση για την καταστρατήγηση φορολογικών διατάξεων, γίνεται με οικονομικά ή άλλα ανταλλάγματα.

Από τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση, προκειμένου να καταβάλλει μικρότερο ποσό ή να αποφύγει την καταβολή του Φ.Π.Α., ζήτησε και έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία αυξάνοντας έτσι τον Φ.Π.Α. των εισροών, ο οποίος συμψηφίζεται με τον Φ.Π.Α. των εκροών, καθώς επίσης και τις δαπάνες της, εμφανίζοντας ανύπαρκτες αγορές – δαπάνες από επιχειρήσεις οι οποίες στην πραγματικότητα δεν έχουν καμιά δραστηριότητα.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ορθά καταλογίστηκε ειδικό πρόστιμο ΦΠΑ στην προσφεύγουσα για το λόγο ότι εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ χωρίς να έχει δικαίωμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 1 περ. β. του ν 2859/2000

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./23-12-2013 ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της με αριθ./27-11-2013 Απόφασης επιβολής Προστίμου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καστοριάς

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση διαμορφώνεται ως εξής:

Ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 § 1 του Ν.2523/1997: $18.436,23 \times 3 = 55.308,69$ €.

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).