



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210-9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

17-4-2014

Αριθμός απόφασης:

846

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 9-1-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του...«.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου Γιαννιτσών, οδός «.....» κατά της αρ «.....»/2-12-2013. Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ. - Αρθ.49 του ν 2859/2000 διαχειριστικής περιόδου 2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. «.....»/2-12-2013. Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ. - Αρθ.49 του ν 2859/2000 διαχειριστικής περιόδου 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 2-12-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 16-4-2014.. εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 9-1-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», 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 της υπ' αριθ. «.....»/2-12-2013. Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ. - Αρθ.49 του ν 2859/2000 διαχειριστικής περιόδου 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του ποσό κύριου φόρου 1.806,17 € πλέον ποσό 2.167,40 € πρόσθετου φόρου λόγω ανακριβείας για τη διαχειριστική περίοδο 2004. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του Ν 2859/2000, λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ χρήσης 2004

Η ανωτέρω διαφορά φόρου προέκυψε λόγω έκπτωσης ΦΠΑ εισροών συνολικού ποσού 1.855,80 ευρώ με βάση τρία εικονικά ως προς την συναλλαγή τιμολόγια πώλησης- δελτία αποστολής και συγκεκριμένα τα:

1.ΔΑ-ΤΠ 89/23-12-2004	καθαρή αξία	4000,00	πλέον ΦΠΑ	720,00	ευρώ
2.ΔΑ-Τ.Π 95/28-12-2004	>>	4500,00	>>	810,00	ευρώ
3.ΔΑ-Τ.Π 98/30-12-2004	>>	1810,00	>>	325,80	ευρώ

Εκδόσεως «.....».- Α.Φ.Μ «.....» ,με συνέπεια η υποβληθείσα για την χρήση αυτή εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ να είναι ανακριβής

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και επιπλέον

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 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)

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση η φορολογική αρχή απέδειξε ότι ο εκδότης των επίδικων τιμολογίων είναι τόσο φορολογικά όσο και συναλλακτικά ανύπαρκτο πρόσωπο ,καθόσον:

- Το υπ' αριθ. ΑΑ-«.....» Δελτίου Αστυνομικής Ταυτότητας που εκδόθηκε στο υπό στοιχεία «.....» άτομο δεν ισχύει αφού εκδόθηκε με πλαστό πιστοποιητικό γέννησης. Τα σωστά στοιχεία του είναι «.....» του «.....» και της «.....» γεννημένος 21-8-1959 στη «.....» Μαγνησίας (σχετ έγγραφο του Α.Τ. Αμυνταίου σε απάντηση του υπ' αριθ. «.....»/15-11-2007 του ΣΔΟΕ Δυτικής Μακεδονίας της 17-12-2007 και το οποίο έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου ΔΣΟΕ Δυτικής Μακεδονίας «.....»/20-12-2007)

- εξέδωσε συνολικά τη χρήση 2004 τετρακόσια πενήντα έξι (456) στοιχεία συνολικής αξίας δύο εκατομμυρίων εκατόν πενήντα πέντε χιλιάδων διακοσίων ενενήντα εννιά ευρώ και σαράντα λεπτά (2.155.299,40)

- Έλαβε συνολικά έξι (6) στοιχεία συνολικής αξίας δεκαπέντε χιλιάδες οκτακόσια τριάντα δύο ευρώ και ενενήντα εννιά λεπτά του ευρώ (15.832,99€)

- Λειτουργήσε το κατάστημα του για λίγο χρονικό διάστημα ήτοι από τον Αύγουστο του 2004 έως και τον Μάιο του 2005 οπότε και το εγκατέλειψε τελείως ξαφνικά χωρίς προηγούμενη επικοινωνία με την ιδιοκτήτρια. Ότι στον παραπάνω χώρο δεν είχε συναλλακτική δραστηριότητα και δεν παρέλαβε – αποθήκευσε ποτέ σε αυτό εμπορεύματα όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε και είναι σε γνώση του ελέγχου (στοιχεία αγορών και πωλήσεων).

- Ότι μετά την εγκατάλειψη του καταστήματος (Μάιος 2005) δεν υπέβαλλε δήλωση μεταβολών της επαγγελματικής του εγκατάστασης ή διακοπής εργασιών και ακύρωσης των φορολογικών στοιχείων όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 του Ν.2859/2000.

- Ότι δεν είχε ιδιόκτητα μεταφορικά μέσα – φορτηγά, με τα οποία θα πραγματοποιούσε τις «συναλλαγές» για τις οποίες εξέδωσε φορολογικά στοιχεία, αλλά ούτε και επιδείχθηκαν από τις λήπτριες επιχειρήσεις φορτωτικές μεταφορές.

- Ότι σε όλα τα φορολογικά στοιχεία αναγράφει ως τόπο φόρτωσης των πωληθέντων εμπορευμάτων την έδρα του - «.....» Κατερίνης στις οποίες ουδέποτε παρέλαβε- αποθήκευσε εμπορεύματα που φέρεται ότι πώλησε.

- Ότι δεν δήλωσε αποθηκευτικούς χώρους οι οποίοι ήταν απαραίτητοι για την αποθήκευση των αποθεμάτων καθόσον το κατάστημα στην οδό «.....» στην Κατερίνη εμβαδού 95 τ.μ. δεν θα επαρκούσε για τον όγκο των εμπορευμάτων που αναγράφονται στα εκδοθέντα φορολογικά

στοιχεία πωλήσεων.

- Ότι δεν διέθετε δεξαμενές και βυτιοφόρα φορτηγά τα οποία είναι απαραίτητα για την πώληση τόνων πετρελαίου όπως αναγράφονται σε εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία πωλήσεων.

- Ότι δεν διέθετε τον απαραίτητο εξοπλισμό για την εκτέλεση των εργασιών που περιγράφονται στο υπ' αριθ.2/17-8-2004 Τιμολόγιο για παροχή υπηρεσιών (παρασχεθείσες υπηρεσίες γενικοί καθαρισμοί στον «.....» στο Ολυμπιακό χωριό διαμερισμάτων από 1-8-2004 έως 14-8-2004 αξίας 100.000,00€ που εξέδωσε για την επιχείρηση «.....» Α.Φ.Μ. «.....». Ούτε απασχόλησε ανθρώπινο δυναμικό, αλλά ούτε έχει λάβει φορολογικά στοιχεία από άλλη επιχείρηση που κατέχει η εκμισθώνει μηχανήματα ή εξοπλισμό ή απασχολεί ανθρώπινο δυναμικό, ικανά να πραγματοποιήσουν τέτοιου είδους εργασίες.

- Ότι η εξόφληση των συναλλαγών έγινε από τις λήπτριες επιχειρήσεις με την καταβολή μετρητών πράγμα ασύνηθες στις εμπορικές συναλλαγές, ακόμη και των φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των 15.000,00€, για τα οποία οι λήπτες αυτών είχαν υποχρέωση για την απόδειξη των συναλλαγών (άρθρο 18 παρ. 2 του Π.Δ. 186/92) να εξοφλήσουν στις συναλλαγές είτε μέσω τραπεζικού λογαριασμού της ελεγχόμενης επιχείρησης, είτε με δίγραμμη επιταγή.

- Ότι με αγορές εμπορευμάτων αξίας 113.092,90€ είναι αδύνατον να πραγματοποιηθούν πωλήσεις αξίας 3.283.263,88€ χωρίς να είναι σε γνώση του ελέγχου το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η ελεγχόμενη επιχείρηση.

- Ότι εξέδωσε τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους εκατόν εξήντα τρία (163) ΠΛΑΣΤΑ φορολογικά στοιχεία αξίας.

- Ότι δεν εκπλήρωσε τις φορολογικές του υποχρεώσεις.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με την «.....»/28-5-2012 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων η οποία θυροκολλήθηκε την 11-9-2012 στην κατοικία του, ώστε να κριθούν οι ισχυρισμοί του περί της πραγματικότητας των υπό κρίση συναλλαγών

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 του ν. 2859/2000 «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:.....α).....β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «..... Εικονικό 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»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει »

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής

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

Κύριος φόρος	1.806,17 €
Πρόσθετος φόρος	2.167,40 €
Σύνολο	3.973,57 € .

Πρόστιμο συνολικού ποσού 3.973,57 € .

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΟΡΑΣ

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).