



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

Καλλιθέα 29-04-2014

Αριθμός απόφασης: 943

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 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της αρ. /2013 Απόφασης

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Με την υπ' αριθ...../2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του ΚΒΣ Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 3.223,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 παρ 6 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 §4 του ν.2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις των άρθρων 5 παρ 10γ& 9 του ν. 2523/1997.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., βάσει της από έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ. Δ/σης και που συντάχθηκε μετά από έλεγχο που διενήργησαν στον προσφεύγοντα του , αγρότη του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, για τη διαπίστωση ορθής εφαρμογής των διατάξεων Φ.Π.Α ειδικού καθεστώτος αγροτών των άρθρων 41, 42, 48, 48^Α & 50 του ν. 2859/00 περί ΦΠΑ, καθώς και του άρθρου 6 της ΑΥΟ Π.953/432/64/ΠΟΛ.41/3-2-1988, σχετικά με την επιστροφή στους αγρότες, του ΦΠΑ .

Ο προσφεύγων, με την αρ. πρωτ. /09 δήλωση- αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α , για τη χρήση 2008, εισέπραξε επιστροφή ΦΠΑ με το αριθ. /09, Ατομικό Φύλλο Έκπτωσης Φόρου (Α.Φ.ΕΚ) βάσει των έντεκα (11) κατατεθέντων εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων, συνολικής αξίας 71.990,00 € και ΦΠΑ 5.039,30 € .

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της παραπάνω προσβαλλόμενης Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νομικά πλημμελείς διότι δεν του επιδόθηκε κλήση προς ακρόαση σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 6 του ν 2690/1999 προ της έκδοσης αυτών .
2. Επίσης ισχυρίζεται ότι μη νόμιμα και βάσιμα η Δ.Ο.Υ. του γνωστοποίησε μαζί με την προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου ότι κατά της παρούσης επιτρέπεται προσφυγή εντός 30 ημερών από την επομένη της κοινοποίησής των ενώπιον του αρμοδίου Διοικητικού Πρωτοδικείου, και όχι ότι οφείλει να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας, πράγμα που καθιστά την προσβαλλόμενη απόφαση νομικά πλημμελή.
3. Επίσης ισχυρίζεται ότι δεν του επιδόθηκαν έγγραφα που μνημονεύει η έκθεση ελέγχου.
4. Ακόμα ισχυρίζεται ότι οι ελεγκτές προέβησαν στη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου αναφέροντας τα ευρήματα- στοιχεία ελέγχων άλλων υπηρεσιών και στη συνέχεια δια υποθετικών συλλογισμών κατέληξαν στο πόρισμα της εικονικότητας χωρίς να γίνει έλεγχος στην επαγγελματική του εγκατάσταση, γεγονός που καθιστά αόριστη και ανεπίδεκτη δικαστικής εκτίμησης την συνεπιδοθείσα μετά της προσβαλλόμενης απόφασης επιβολής προστίμου από έκθεση ελέγχου.
5. Τέλος ενήργησε με καλή πίστη όπως συνηθίζεται στις συναλλαγές διότι οι συγκεκριμένες επιχειρήσεις φέρεται να έκαναν νομότυπα έναρξη εργασιών και θεώρησαν φορολογικά στοιχεία.

Επιπλέον ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Επειδή στην υπό κρίση υπόθεση, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε Περ. Δ/σης, και, έχουν επιδοθεί στον ελεγχόμενο το με αριθ. /2013 ΥΣΕ που αναφέρονται αναλυτικά οι διαπιστωθείσες παραβάσεις καθώς και η με αριθμό /2013 κλήση προς ακρόαση (άρθρου 6 Ν.2690/1999) στην οποία αναγράφεται αναλυτικά και με ακρίβεια το χρονικό διάστημα, η διεύθυνση ,ο αρμόδιος υπάλληλος ,οι ημέρες προσέλευσης ,οι ώρες, όπου θα μπορούσε να απευθυνθεί για να δώσει εξηγήσεις σχετικά με τις παραβάσεις για λήψη των επίμαχων εικονικών τιμολογίων . Ο προσφεύγων στην ως άνω κλήση δεν ανταποκρίθηκε και επομένως ο ισχυρισμός ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νομικά πλημμελείς διότι δεν του επιδόθηκε κλήση προς ακρόαση σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 6 του ν 2690/1999 προ της έκδοσης αυτών, είναι αβάσιμος και απορριπτέος .

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι μη νόμιμα η Δ.Ο.Υ του γνωστοποίησε μαζί με την προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου ότι κατά της παρούσης επιτρέπεται προσφυγή εντός 30 ημερών από την επομένη της κοινοποίησής των ενώπιον του αρμοδίου Διοικητικού Πρωτοδικείου, και όχι ότι οφείλει να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας, προβάλλεται αλυσιτελώς καθώς ο προσφεύγων με την εμπρόθεσμη άσκηση της παρούσης ενδικοφανής προσφυγής αποδεικνύει ότι γνώριζε την υποχρέωσή του βάσει την με αριθμό 1211/2013 ΠΟΛ του Υπουργείου Οικονομικών, και συνεπώς η τυχόν μη αναγραφή αυτής στο σώμα της απόφασης ουδεμία βλάβη επιφέρει σ' αυτόν και ως εκ τούτου ο εν λόγω ισχυρισμός θα πρέπει να απορριφθεί **ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος**.

Επειδή ο ισχυρισμός ότι δεν του επιδόθηκαν έγγραφα που μνημονεύει η έκθεση ελέγχου είναι αβάσιμος και απορριπτέος διότι στην από την 15/07/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ. Δ/σης,, και, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με την προσβαλλόμενη πράξη, γίνεται αναφορά για το περιεχόμενο των εγγράφων αυτών αναλυτικά και επομένως ο προσφεύγων έλαβε γνώση.

Επειδή στον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι οι ελεγκτές προέβησαν στη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου αναφέροντας τα ευρήματα-στοιχεία ελέγχων άλλων υπηρεσιών και στη συνέχεια δια υποθετικών συλλογισμών κατέληξαν στο πόρισμα της εικονικότητας χωρίς να γίνει έλεγχος στην επαγγελματική του εγκατάσταση, γεγονός που καθιστά αόριστη και ανεπίδεκτη δικαστικής εκτίμησης την συνεπιδοθείσα μετά της προσβαλλόμενης απόφασης επιβολής προστίμου από έκθεση ελέγχου, αντιπαραβάλλουμε ότι η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, με σαφήνεια και πληρότητα χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, απέδειξε τα πραγματικά περιστατικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε πλήρως η ανυπαρξία των συναλλαγών και η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, διενεργώντας έλεγχο και στους εκδότες των φορολογικών στοιχείων με λήπτη τον προσφεύγοντα.

Επειδή σύμφωνα με τη ΣτΕ 506/08-02-2012 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 είτεείτε 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).

Στη συγκεκριμένη περίπτωση η φορολογική αρχή τεκμηρίωσε και απέδειξε με τρόπο αδιαμφισβήτητο την φορολογική και συναλλακτική ανυπαρξία των εκδοτών, επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το βάρος στοιχειοθέτησης της εικονικότητας το φέρει η φορολογική αρχή είναι αβάσιμος δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν δικαιολόγησε το υπαρκτό της συναλλαγής.

Επειδή για τη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της φοροδιαφυγής σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 1 εδάφ. α' του Ν. 2523/97 δεν απαιτείται πλέον η πρόθεση να αποκρύψει φορολογητέα ύλη και να αποφύγει την πληρωμή φόρου αλλά αρκεί η έκδοση από το δράστη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου και τις απόψεις της φορολογικής αρχής ο προσφεύγων, ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος και με βάση τις διατάξεις της Α. Υ.Ο. Π. 953/432/1988 ΠΟΛ. 41 (ΦΕΚ Β' 107/1988), κάνοντας χρήση έντεκα (11) φορολογικών στοιχείων (ΤΑγ.-Δ.Α.), συνολικής καθαρής αξίας 71.990,00 € και ΦΠΑ 5.039,30 €, τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο ΠΛΑΣΤΑ & ΕΙΚΟΝΙΚΑ, ΓΙΑ ΑΝΥΠΑΡΚΤΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ, με βάση την με αριθμό/09 δήλωση- αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α προς την Δ.Ο.Υ., εισέπραξε επιστροφή ΦΠΑ με το αριθ./09, Ατομικό Φύλλο Έκπτωσης Φόρου (Α.Φ.ΕΚ)

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις απόέκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε Περ. Δ/σης, και, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της με αρ./2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. του Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008.

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

Πρόστιμο άρθρου 5 ν. 2523/97 συνολικού **ποσού 3.223,00 €** .

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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).