



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 7/5/2014

Αριθμός απόφασης: 1072

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. 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».
 - γ. 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από 27/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου κατά των υπ. αριθμ. /23-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 , /23-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ Αρθ. 6 & 9 του ν 2523/1997 και /23-12-2013 Πράξης Καταλογισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις υπ. αριθμ. /23-12-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 , /23-12-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ Αρθ. 6 & 9 του ν 2523/1997 και /23-12-2013 Πράξη Καταλογισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 23/12/2013 οικείες εκθέσεις ΚΒΣ και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 14/04/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 27/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , 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 τις κατωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη χρήση 2006 ΦΠΑ που αντιστοιχούσε σε επιστροφή βάση του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000 καθώς και πρόστιμα ΚΒΣ και ΦΠΑ ως εξής:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΔΙΑΤΑΞΗ ΠΟΥ ΠΑΡΑΒΙΑΣΤΗΚΕ
1		23/12/2013	27/12/2013	ΦΠΑ	2006	6.356,81 €	1,4,41,48,49 Ν. 2859/2000
2		23/12/2013	27/12/2013	3ΠΛΑ ΣΙΟ ΦΠΑ	2006	8.668,38 €	1,4,41,48,49 Ν. 2859/2000
3		23/12/2013	27/12/2013	ΚΒΣ	2006	293,00 €	2§1,11,12 Π.Δ. 186/92

Η παράβαση επί των οποίων εδράζονται οι ανωτέρω πράξεις αφορούσε τη λήψη ενός μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου για την αγορά αγροτικών προϊόντων αξίας 66.844 €, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ , με μοναδικό σκοπό, με βάση το πόρισμα του ελέγχου, τη λήψη παρανόμως του αναλογούντος ποσού επιστροφής ΦΠΑ βάσει των διατάξεων του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ προβάλλοντας τους εξής λόγους :

- ΟΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΕΙΝΑΙ ΑΟΡΙΣΤΕΣ, ΑΝΑΙΤΙΟΛΟΓΗΤΕΣ ΚΑΙ ΑΒΑΣΙΜΕΣ ΔΙΟΤΙ ΔΕΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΟΥΝ ΠΟΤΕ ΚΑΙ ΜΕ ΠΟΙΟ ΤΡΟΠΟ ΛΗΦΘΗΚΕ Η ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ, ΠΟΙΟ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΟ ΠΟΣΟ, ΠΟΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΦΟΡΟΥΝ ΕΝΩ ΔΕΝ ΑΝΑΦΕΡΕΤΑΙ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΓΙΑ ΠΟΙΟ ΛΟΓΟ ΟΙ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΚΡΙΘΗΚΑΝ ΕΙΚΟΝΙΚΕΣ
- Η ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΓΝΩΣΗ ΤΗΣ ΙΔΙΑΙΤΕΡΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΒΣ ΩΣΤΕ ΝΑ ΕΙΝΑΙ ΔΥΝΑΤΟΝ ΝΑ ΕΚΤΙΜΗΣΕΙ ΤΗ ΒΑΣΙΜΟΤΗΤΑ Η ΜΗ ΤΗΣ ΕΝ ΛΟΓΩ ΚΡΙΣΕΩΣ ΠΕΡΙ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ
- ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΡΑΞΕΩΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΑ ΤΟΝ ΚΒΣ ΑΝΑΦΕΡΕΤΑΙ ΑΟΡΙΣΤΑ ΟΤΙ ΕΠΙΒΑΛΛΕΤΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΛΟΓΩ ΕΛΛΕΙΨΕΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
- ΠΡΟ ΤΗΣ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΩΝ ΑΝΩΤΕΡΩ ΠΡΑΞΕΩΝ Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ ΔΕΝ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕ ΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΕΩΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΟΥΤΕ ΚΑΛΕΣΕ ΣΕ ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ ΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ
- Η ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΠΟΥ ΑΦΟΡΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΟΥ ΚΡΙΘΗΚΕ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΟ ΕΙΝΑΙ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ

- Η ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΤΗΣ ΝΟΜΙΜΟΤΗΤΑΣ ΑΠΟ ΠΛΕΥΡΑΣ ΤΗΣ ΕΚΔΟΤΡΙΑΣ ΔΕΝ ΣΥΝΕΠΑΓΕΤΑΙ ΠΩΣ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΗΤΑΝ ΕΙΚΟΝΙΚΟ
- Η ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΩΝ ΤΗΣ ΔΕΝ ΕΙΝΑΙ ΑΥΤΗ ΠΟΥ ΠΕΡΙΓΡΑΦΕΙ Η ΕΚΘΕΣΗ ΑΛΛΑ ΠΟΛΥ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΗ ΛΟΓΩ ΤΗΣ ΗΛΙΚΙΑΣ ΚΑΙ ΤΟΥ ΠΛΗΘΟΥΣ ΤΩΝ ΤΗΣ ΕΝΩ ΕΙΧΕ ΚΑΙ ΑΠΟΘΕΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΑ ΕΤΗ ΤΗΡΟΥΜΕΝΟ ΣΕ ΑΠΟΘΗΚΗ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 6 και 9 του Ν. 2523/97, συνάγεται ότι η επιβολή προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, εφόσον διαπιστωθεί η διάπραξη της παράβασης. Η επιβολή του προστίμου για τη διάπραξη των παραβάσεων του ΚΒΣ και ΦΠΑ απαιτεί ως ουσιώδη τύπο της διαδικασίας την σύνταξη προηγουμένως της έκθεσης ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και βεβαιώνεται σε αυτήν η αλήθεια των διαπιστώσεων αυτού που τη συντάσσει. Εν προκειμένω υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των συναλλαγών, όπως καταγράφεται στην από 23/12/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία η οποία καταδεικνύει την αδυναμία εκπλήρωσης της επίμαχης παροχής από πλευράς της προσφεύγουσας και κατά συνέπεια και από πλευράς της εκδότριας, αφού εκθέτει σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί έκδοσης μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου με μοναδικό σκοπό την είσπραξη παρανόμως επιστροφής ΦΠΑ βάση του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000.

Επειδή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 2 του Ν. 2523/1997 προβλέπεται ότι :« Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται. Με την ίδια απόφαση μπορεί να επιβληθούν πρόστιμα διακεκριμένως για περισσότερες από μία παραβάσεις, που ανάγονται στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Σημειώνεται ότι η αναλυτική περιγραφή των διαπιστωθεισών παραβάσεων επί των οποίων εδράζονται οι Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων ΚΒΣ, ΦΠΑ και Πράξης Καταλογισμού ΦΠΑ παραπέμπουν στις από 23/12/2013 οικίες Εκθέσεις Ελέγχου ΚΒΣ και ΦΠΑ, οι οποίες νόμιμα κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 27/12/2013.

Επειδή, στις αποφάσεις επιβολής προστίμου αρκεί η μνεία της παράβασης και επιβαλλόμενου προστίμου και δεν απαιτείται διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου ως τυπικό στοιχείο του κύρους της και η αιτιολογία της πράξης αυτής δύναται να περιέρχεται στη συνοδεύουσα αυτή έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. (ΣΤΕ 5339/95) Εν προκειμένω μαζί με τις Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων ΦΠΑ και ΚΒΣ καθώς και την Πράξη Καταλογισμού ΦΠΑ κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα όπως προαναφέρθηκε και οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι παραπάνω αποφάσεις επιβολής

προστίμου και καταλογισμού ΦΠΑ και επί των οποίων διατυπώνεται η πλήρης και αναλυτική αιτιολογία επιβολής αυτών.

Επειδή, στην προσφεύγουσα επιδόθηκε η/17-12-2013 κλήση σε ακρόαση, η οποία παραλήφθηκε από την ίδια στις 18/12/2013 και στην οποία αναφέρονταν αναλυτικά οι παραβάσεις που διαπιστώθηκαν, τα άρθρα του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), τα άρθρα του Ν 2523/1997 καθώς και του Ν 4174/2013 και δίνονταν το εύλογο χρονικό διάστημα των πέντε (5) ημερών να απαντήσει καθώς και να προσκομίσει στοιχεία που θα μπορούσαν να βεβαιώσουν την πραγματοποίηση των συγκεκριμένων συναλλαγών. Ωστόσο η προσφεύγουσα δεν προέβη σε καμία ενέργεια. Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι δεν είχε λάβει γνώση επί της διαπιστωθείσας παράβασης και συνεπώς δεν θα μπορούσε να αντιπαρέλθει το πόρισμα του ελέγχου περί εικονικότητας του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή, η εικονικότητα της συναλλαγής την οποία απέδειξε εμπειριστατωμένα ο διενεργηθείς έλεγχος φυσικά και δεν στηρίχθηκε μόνο στον τρόπο έκδοσης του στοιχείου από την εκδότρια της, αλλά οι λόγοι για τους οποίους κρίθηκε εικονικό το εν λόγω φορολογικό στοιχείο περιγράφονται αναλυτικά στην σχετική έκθεση ΚΒΣ. Συνεπώς οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 23/12/2013 Εκθέσεις Ελέγχου ΚΒΣ και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες. Συνεπώς, 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 των των υπ. αριθμ./23-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ,/23-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ και/23-12-2013 Πράξης Καταλογισμού ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :

Χρήση 2006:

- Πρόστιμο αρθ. 5 Ν. 2523/1997 : 293,00 €
- Πρόστιμο αρθ. 6 Ν. 2523/1997 : 8.668,38 €
- **Καταλογιζόμενο Ποσό ΦΠΑ:**

Διαφορά φόρου	2.889,46 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας(120%)	3.467,35 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.356,81 €

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).