



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

18/06/2014

Αριθμός απόφασης:

1804

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. Δ6Α118225ΕΞ 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 19/02/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/19-02-2014 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ. κατά α) της από 13/11/2013 Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992) της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων και β) της αρ./13-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. των διατάξεων των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./13-12-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. των διατάξεων των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 13/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 05/06/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 19/02/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/19-02-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, 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./13-12-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 28.000,00 € 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 §1,12§1,19§2 Β του Π.Δ.186/92 του ΚΒΣ .

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ Αγ. Αναργύρων βάσει της από 13/11/2013 εκθέσεως ελέγχου ΚΒΣ, του υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ και τη διαπίστωση ότι ο προσφεύγων **ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε** στα βιβλία της επιχείρησής του **τρία (3) εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών** φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα το με αριθ./2-5-2008 Τ.Π.Υ καθαρής αξίας 3.000,00 € και ΦΠΑ 570,00 € , το με αριθ./8-5-2008 Τ.Π.Υ καθαρής αξίας 4.000,00 € και ΦΠΑ 760,00 € και το με αριθ./20-5-2008 Τ.Π.Υ καθαρής αξίας 7.000,00 € και ΦΠΑ 1330,00 € εκδόσεως της επιχείρησης «..... με αντικείμενο εργασιών την Εμπόριο σιδήρου και χάλυβα με έδρα στις επί της οδού - ΑΦΜ».

Στον προσφεύγων διενεργήθηκε επανέλεγχος των χρήσεων 2008 και 2009 μετά από το με υπ' αριθμ. πρωτ./13-2-2013 έγγραφο του ΣΔΟΕ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ Δ/ΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ Αγ. Αναργύρων από τη Δ.Ο.Υ ΑΧΑΡΝΩΝ, με το υπ'αριθμ./14/3/2013 έγγραφο, και τη συνημμένη σ' αυτό την από 31/12/2012 έκθεση ελέγχου-επεξεργασίας Κ.Β.Σ(ΠΔ 186/92), βάσει της οποίας ο προσφεύγων είναι λήπτης τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων , που εκδόθηκαν από την επιχείρηση «..... -ΑΦΜ». Ο επανέλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ.2 του Ν.2238/94, και του άρθρου 36 παρ.1 του ΠΔ 186/92, αφού ο προσφεύγων για την ελεγχόμενη επιχείρηση είχε περαιώσει τις χρήσεις 2008 και 2009 βάσει του νόμου 3888/10 (περί περαίωσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων), με την αποδοχή του υπ' αριθμ. εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης και επιδόθηκε την ίδια μέρα μαζί με την προσβαλλόμενη Απόφαση επιβολής προστίμου και συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης σύμφωνα με την ΠΟΛ 1019/2011.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως μεταρρύθμιση α) της από 13/11/2013 εκθέσεως ελέγχου ΚΒΣ και β) της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η εν γένει οικονομικοφορολογική πορεία της επιχείρησής του αποδεικνύουν ότι ουδέποτε, κατά το παρελθόν, έχει κατηγορηθεί για παρόμοια παράβαση.

2. Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εν λόγω εικονικότητα όπως είχε υποχρέωση.

3. Αοριστία της από 13/12/2013 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ αφού η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την στοιχειοθέτηση της παράβασης, και βασίστηκε σε αόριστα στοιχεία, αφού τα φορολογικά στοιχεία κάλυπταν πραγματικές εργασίες.

4. Τελούσε σε καλή πίστη αφού οι ως άνω εργασίες πραγματοποιήθηκαν.

5. Στην απόφαση Επιβολής προστίμου γίνεται μνεία στην περίπτωση β της παρ.10 του Νόμου 2523/1997, και εσφαλμένα αναγράφεται ότι εφαρμόστηκαν οι διατάξεις της περίπτωσης ββ παρ. 2 άρθρου 55 του Νόμου 4174/2013. Με αυτόν τον τρόπο καθιστά αυτή, απαράδεκτη.

6. Καταχρηστικώς του επεβλήθη το εν λόγω πρόστιμο το οποίο είναι και υπέρμετρο.

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, σύμφωνα με την από 31/12/2012 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ των υπαλλήλων και του ΣΩΜΑΤΟΣ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ (Σ.Δ.Ο.Ε.) ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΔΕΥΘΥΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ, η εκδότρια εταιρεία των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων «..... -ΑΦΜ», όπως διαπιστώθηκε από έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, ουδέποτε πραγματοποίησε τις εργασίες που αναφέρονται στα κρινόμενα φορολογικά στοιχεία για τους εξής λόγους : α) **Δεν λειτούργησε στην διεύθυνση που έχει δηλώσει ως έδρα, διότι στον ίδιο χώρο λειτουργεί άλλη επιχείρηση από 22/10/2007 και επομένως δεν είχε έδρα ώστε να πραγματοποιούνται συναλλαγές μέσω αυτής.** β) **Δεν πραγματοποίησε πραγματικές αγορές εμπορευμάτων η πρώτων υλών από το εσωτερικό ή εισαγωγές από το εξωτερικό και γ) δεν διέθετε προσωπικό,** αναγκαίες προϋποθέσεις για την πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών. Προσπαθούσε να εμφανίζει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με υποβολή ανακριβών (περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων ΦΠΑ, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος εικόνα υπαρκτής επιχείρησης με πραγματικές συναλλαγές, ώστε να μπορεί να θεωρεί φορολογικά στοιχεία και να αποφεύγει τον φορολογικό έλεγχο.

Επιπλέον, πολλές επιχειρήσεις οι οποίες φέρεται ότι είχαν προβεί σε αγορές από την επιχείρηση «.....», υπέβαλαν στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. δήλωση της παραγράφου 6 του άρθρου 12 του Ν3888/2010 για να υπαχθούν στις διατάξεις του ιδίου νόμου, με την οποία δήλωσαν ως εικονικά τα στοιχεία που έλαβαν από τον ως άνω εκδότη, γεγονός που ενισχύει την εικονικότητα των συναλλαγών της εκδότριας επιχείρησης «.....» και των αντισυμβαλλόμενων με αυτή.

Επειδή οι αναφορές στην φορολογική εικόνα όπως επίσης και στην επαγγελματική επάρκεια του προσφεύγοντος, δεν αναιρούν σε καμία περίπτωση τα πορίσματα της έκθεσης για την εικονικότητα των στοιχείων, καθόσον κανένα στοιχείο δεν προσκομίστηκε που να επιτρέπει την

αναίρεση των δεδομένων επί τη βάσει των οποίων τα στοιχεία κρίθηκαν εικονικά, όπως (αποδείξεις πληρωμών , παραστατικά τραπεζών, επιταγές, καταθέσεις) διότι όλα τα φορολογικά στοιχεία εξοφλήθηκαν με μετρητά, ενώ ο συνήθης τρόπος διακανονισμού των συναλλαγών είναι διαφορετικός.

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.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω και επειδή η φορολογική αρχή διασταύρωσε , τεκμηρίωσε και απέδειξε με τρόπο αδιαμφισβήτητο την **συναλλακτική** ανυπαρξία του εκδότη, απορρίπτουμε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, ότι η συνεργασία πραγματοποιήθηκε **στα πλαίσια της αυτονόητης καλής πίστης, ως αβάσιμο και αναπόδεικτο** και ορθά επεβλήθησαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα για λήψη εικονικών ως προς την συναλλαγή φορολογικών στοιχείων από τον λήπτη.

Επειδή στην υπό κρίση/13-12-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου, καθώς και στη σχετική έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων προκύπτει ευκρινώς το πλήθος των στοιχείων, το σύνολο της καθαρής αξίας των στοιχείων και ο συντελεστής βαρύτητας του επιβληθέντος προστίμου βάσει του άρθρου 5§10β ν. 2523/97, επομένως δεν καθιστά αυτή απαράδεκτη καθόσον εσφαλμένα αναγράφονται στο σώμα της εν λόγω ΑΕΠ και οι διατάξεις της περίπτωσης ββ παρ. 2 άρθρου 55 του Νόμου 4174/2013, διότι καμία βλάβη δεν επήλθε στον προσφεύγοντα αποκλειστικά και μόνο από το λόγο αυτό και ως εκ τούτου ο συγκεκριμένος ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 13/11/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ Αγ. Αναργύρων, επί της οποίας 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 με αριθμ. πρωτ./19-02-2014 ενδικοφανούς προσφυγής** και την επικύρωση: α) της υπ' αριθ./13-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008.

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

Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περ. β΄ Ν. 2523/97: 28.000,00 € [(3.000,00+ 4.000,00+ 7000,00)X2]

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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).