



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

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9587340  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

Καλλιθέα

19.03.2015

Αριθμός απόφασης: 1139

**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. Τις από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... και ..... ενδικοφανείς προσφυγές της «.....», ΑΦΜ ..... έδρα ....., κατά των α) ..... Απόφασης επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ χρήσης 2005 και β) ..... πράξης προστίμου Φ.Π.Α χρήσης 2005 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
4. Τις με αριθ. α)..... Απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ χρήσης 2005 και β) ..... πράξη προστίμου Φ.Π.Α χρήσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από ..... εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... και ..... ενδικοφανών προσφυγών της «.....», ΑΦΜ ..... οι οποίες κατατέθηκαν 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 αριθμό ..... απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ του κ. Προϊσταμένου της **ΔΟΥ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ**, με την οποία καταλογίστηκε εις βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 2005 πρόστιμο ποσού 4.961,00 ευρώ και αφορά την λήψη δύο (2) **εικονικών ως προς σύνολο τους** τιμολογίων με εκδότη τον ..... καθαρής αξίας 4.150,00 και 5.772,00 έκαστο επί συνόλω 9.922,22 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των αρθ. 2,11,12 παρ. 1, ,9 και 10 , 18 παρ. 2 και 9 του ΠΔ 186/92 σε συνδιασμό με τα αρθ. 5 παρ.1,2,3,10(β), 9 παρ.1,6, 19 παρ. 1 & 4 Ν.2523/97.

Με την ..... Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.ΠΑ καταλογίστηκε πρόστιμο για την χρήση 2005 ποσού 942,59 ευρώ , που αφορά το πρόστιμο ίσο του 50% του φόρου (1.034,73 ευρώ) που εξέπεσε, σύμφωνα με τις διατάξεις αρθ.55 παρ.2δ' Ν.4174/13.

Η διαπίστωση των παραβάσεων προέκυψε κατόπιν των από ..... Έκθεσης Ελέγχου-Επεξεργασίας Κ.Β.Σ και Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α της ΔΟΥ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ , εξαιτίας του με αρ.πρωτ.....Δ.Πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Κατά των ανωτέρω πράξεων η προσφεύγουσα κατέθεσε τις ..... και ..... ενδικοφανείς προσφυγές με τις οποίες ζητά την ακύρωση τους ολικά , για τους εξής λόγους:

- Κατά την Αρχή της Χρηστής Διοικήσεως τα Διοικητικά Όργανα επιβάλλεται να ασκούν τις αρμοδιότητές τους, σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου
- Κατά την Αρχή της Προστατευόμενης Εμπιστοσύνης, τα όργανα της Διοικήσεως θα πρέπει να συμπεριφέρονται με εντιμότητα και συνέπεια και οι ενέργειες τους να παρέχουν ασφάλεια
- ουδείς δόλος υπήρξε, ούτε καν η υποψία για την όποια μη σύννομη διαδικασία στη συναλλαγή.

**Επειδή** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ.4 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «**Εικονικά 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 ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία**».

**Επειδή** κατά το χρόνο λήψης των τιμολογίων για την χρήση 2005 ,η εκδότρια επιχείρηση «.....» ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη ,όπως αναλυτικά αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ (σελ.2-3).Απο την εκτίμηση δε των πραγματικών περιστατικών και επειδή η προσφεύγουσα δεν επέδειξε κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι πραγματοποιήθηκε

η συναλλαγή, ο έλεγχος κρίνει ότι τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν δεν ανταποκρίνονται σε πραγματικές συναλλαγές και έκρινε ότι οι συναλλαγές είναι **εικονικές ως προς το σύνολό τους**.

**Επειδή** η εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων έγινε τοις μετρητοίς από χρήματα που είχε στο ταμείο της η προσφεύγουσα, πρακτική που δε συνάδει με την συνήθη επιχειρηματική τακτική και δεδομένου δε της μεγάλης αξίας των συναλλαγών (Τ-ΔΑ ..... αξία 4.938,50 ευρώ- Τ-ΔΑ ..... αξία 6.868,00ευρώ ).

**Επειδή**, σύμφωνα με την απόφαση του Σ.Τ.Ε 116/2013 αρκεί, κατ' αρχήν, ο έλεγχος 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 (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 τη διάταξη του άρθρου 9 παρ.10β του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι :

«Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) οκτακοσίων ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωση αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη».

**Επειδή** σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του αρθ.66 παρ.48 ν.4174/2013

Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της [παραγράφου 48 του άρθρου 66](#) του ν. [4174/2013](#), παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της [παραγράφου 6 του άρθρου 9](#) του ν. [2523/1997](#) για τις παραβάσεις εκείνες για τις οποίες υπολογίζονται πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 5](#) (πλην της παραγράφου 10) του ν. [2523/1997](#) (παραβάσεις των διατάξεων του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) (ν. [4093/2012](#)) και των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ν. [1809/1988](#))) και έχουν διαπραχθεί μέχρι την 31.12.2013, καθώς και των παραβάσεων της [παραγράφου 10 του άρθρου 5](#) του ν. [2523/1997](#) που έχουν διαπραχθεί μέχρι την 26.7.2013 (για τις οποίες δεν

υποβάλλεται δήλωση για υπαγωγή στις διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013](#)), ανεξαρτήτως του χρόνου διαπίστωσής τους.

Για τις παραβάσεις αυτές εφαρμόζονται οι διατάξεις της [παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997](#) εφόσον ο φορολογούμενος:

- α) υποβάλει δήλωση προς τον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, με την οποία αποδέχεται ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται στην πράξη αυτή και
- β) καταβάλει, ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής. Το υπολειπόμενο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής.

**Επειδή** η προσφεύγουσα δεν υπέβαλλε δήλωσή προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε τις πράξεις , **εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση τους (19.11.2014)** που να αποδέχεται το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτές και να καταβάλλει ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.6 Ν.2523/97**

1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., -ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.

Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα αν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.

**Επειδή** σύμφωνα με το **αρθ.55 παρ. 2δ του Κ.Φ.Δ** «στο Φ.Π.Α όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο ,ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου η στοιχείου που νόθευσε αυτός η άλλοι για λογαριασμό του ,διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών η έλαβε επιστροφή φόρου ,σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α η ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο με βάση πλαστά η εικονικά η νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το 50% του φόρου που εξέπεσε η που επιστράφηκε η δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

**Επειδή** η επίκληση από την προσφεύγουσα ,της εφαρμογής των επεικέστερων διατάξεων, με το αρ. .... αίτημα της, στο οποίο αποδέχεται τα αποτελέσματα του ελέγχου, αποτελεί την πλήρη ομολογία της τέλεσης των επίδικων παραβάσεων

**Επειδή** υπάρχει πραγματική διαπίστωση των παραβάσεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως καταγράφεται στην από ..... έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ΔΟΥ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ , με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία 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.

### **Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη των με αρ. πρωτ. .... και ..... ενδικοφανών προσφυγών της επιχείρησης «.....» κατά των α) ..... Απόφασης επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ χρήσης 2005 και β) ..... πράξης προστίμου Φ.Π.Α χρήσης 2005 .

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

#### **A ) Κ.Β.Σ**

1.Πρόστιμο αρθ.66 παρ.4-10 και 55παρ2. Ν. 4174/2014 (χρήση 2005)  $1/2 \times 9.922,00 =$   
**4.961,00 ευρώ**

#### **B) ΠΡΟΣΤΙΜΟ Φ.Π.Α**

1.Πρόστιμο αρθ. 66 παρ.4-10 και 55παρ2. Ν. 4174/2014 (χρήση 2005)  $1.885,18 \times 50\% =$   
**942,59 ευρώ**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Α/Α

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
ΔιοικητικήςΥποστήριξης**

**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).