



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 15-09-2017

Αριθμός απόφασης: 1916

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/12-04-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με αρ. πρωτοκόλλου .../...-2017 ενδικοφανή προσφυγή της τελούσης υπό εκκαθάριση ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «...», **ΑΦΜ** ..., που εδρεύει στο, κατά των: **α)** της υπ.αρ. .../...-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/13, για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2014, ποσού 250,00 ευρώ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., **β)** της υπ.αρ. .../...-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008, ποσού 114.000,00 ευρώ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και **γ)** της υπ.αρ. .../...-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007, ποσού 46.000,00 ευρώ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της τελούσης υπό εκκαθάριση ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «...», **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:

Κατόπιν της από .../2016 πληροφοριακής έκθεσης (αρ. υπόθεσης .../.../14) του Σ.Δ.Ο.Ε που διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ..., με το αρ. πρωτ. .../...-2016 διαβιβαστικό έγγραφο, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../...-2016 εντολή μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ..., προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος της ορθής εφαρμογής του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ).

Με την υπ' αρ. .../...2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στην με αριθμό 41/2014 πρόσκληση-έγγραφο αίτημα για παροχή αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ.2 του Κ.Φ.Δ..

Με την υπ' αρ. .../...2017 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 2008 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 114.000,00€, επειδή εξέδωσε τρία (3) εικονικά-πλαστά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, καθαρής αξίας 228.000,00€ προς την «.... ..» με ΑΦΜ ..., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 13, 18 παρ.2,9, 19 παρ.1,2,3 και 30 παρ.4 περ.γ' του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/15.

Με την υπ' αρ. .../...2017 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 46.000,00€, επειδή εξέδωσε ένα (1) εικονικό-πλαστό φορολογικό στοιχείο για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της, καθαρής αξίας 115.000,00€ προς την «. . . .» με ΑΦΜ ..., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 13, 18 παρ.2,9, 19 παρ.1,2,3 και 30 παρ.4 περ.γ' του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/15.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Από τον Αύγουστο του 2005 συντάχθηκε πρακτικό λύσης της προσφεύγουσας, ως εκ τούτου επήλθε η λύση της.
2. Πλαστογραφία εις βάρος της προσφεύγουσας εν αγνοία της-πραγματικός υπαίτιος και παραβάτης καθώς και υποκρυπτόμενο πρόσωπο είναι ο

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας 15.000 ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή.

Επειδή, βάσει των διατάξεων 19 παρ. 2 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «2.Τα βιβλία του Κώδικα αυτού, για τα οποία ορίζεται θεώρηση τους όταν δε θεωρούνται πριν από την έναρξη χρησιμοποίησής τους είναι ως να μην τηρήθηκαν για το μέχρι τη θεώρησή τους χρονικό διάστημα.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 3 του Ν. 2523/1997, θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υποχρέου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 του Ν. 4337/2015, για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α` 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α` 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

- α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.
- β) *Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.*
- γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.
- δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.
- ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.
- στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.
- ζ) *Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.*

Επειδή, δεν αποδείχθηκε η επικαλούμενη λύση της προσφεύγουσας και δεν προσκομίσθηκε ιδιωτικό συμφωνητικό λύσης και σχετική δήλωση διακοπής εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..

Επειδή, ο που σύμφωνα με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας είναι το υποκρυπτόμενο πρόσωπο και ο πραγματικός υπαίτιος των εν λόγω παραβάσεων είναι ετερόρρυθμος εταίρος καθώς και διαχειριστής της προσφεύγουσας.

Επειδή, η μη προσκόμιση των ζητηθέντων μετά από πρόσκληση (αίτημα φορολογικής αρχής), κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαρ. Ε1 περ. ε' του Ν. 4093/2012) επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1 περ.δ' & παρ.2 περ.γ' του ν.4174/2013.

Επειδή, η προσφεύγουσα προέβη κατά τη χρήση 2007 στην έκδοση εικονικού φορολογικού στοιχείου (Τ.Δ.Α) και κατά τη χρήση 2008 στην έκδοση εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων(Τ.Π.Υ).

Επειδή, δεν προσκομίστηκαν τα ζητηθέντα με την υπ' αριθμ./2014 πρόσκληση βιβλία και στοιχεία.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ...-2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. ..., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, οι προσβαλλόμενοι λόγοι ακύρωσης είναι νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από ...-2017 και με αρ.πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση των: **α)** της υπ.αρ./-2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, για τη διαχειριστική περίοδο 2014, ποσού 250,00 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., **β)** της υπ.αρ. .../-2017 πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, ποσού 114.000,00 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και **γ)** της υπ.αρ. .../-2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου Κ.Β.Σ., για τη διαχειριστική περίοδο 2007, ποσού 46.000,00 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστικό φορολογικό αποτέλεσμα του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

A/A	Αριθμός πράξης	Διαχειρ. ή φορολογική περίοδος	Είδος φόρου ή προστίμου	Ποσό προστίμου
1	.../...-2017	1/1-31/12/2014	ΑΡΘΡΟ 54 Ν.4174/13	250,00€
2	.../...-2017	1/1-31/12/2008	Κ.Β.Σ.	114.000,00€
3	.../...-2017	1/1-31/12/2007	Κ.Β.Σ.	46.000,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.