



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

A5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 15/09/2017

Αριθμός Απόφασης 4929

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β' /01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
4. Την από 19/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο «.....» με ΑΦΜ «.....», που έχει έδρα στα Μελίσσια Αττικής στην οδό «.....», κατά:
 - Της υπ' αριθ. «.....» Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» με 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Μετά από έλεγχο , που διενήργησε το Σώμα Δίωξης Οικον. Εγκλήματος στην επιχείρηση «.....» ,σύμφωνα με την με αριθμό «.....» εντολή ελέγχου,για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ), απέστειλε στην Δ.Ο.Υ Ν.ΙΩΝΙΑΣ με το με αριθμό πρωτ. «.....» έγγραφό της, το από 7/4/2011 Πληροφοριακό Δελτίο, καθώς και την έκθεση ελέγχου επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Ν.ΙΩΝΙΑΣ εξέδωσε την υπ'αριθμ «.....» εντολή επανελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 καθώς ο προσφεύγων για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο είχε περαιώσει σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 3888/2010 (σχετ. το με αριθμ. «.....»ειδικό σημείωμα περαίωσης το οποίο και εξόφλησε).

Αναλυτικότερα από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ.: «.....» και διεύθυνση στην «.....», διαπιστώθηκε ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια-δελτία αποστολής, τιμολόγια παροχής υπηρεσιών) που είχε εκδώσει από 1/1/2007 μέχρι και 31.12.2009 προς όλες τις επιχειρήσεις, είναι εικονικά ως προς το σύνολο τους.

Οι λόγοι της εικονικότητας αναφέρονται αναλυτικά στην από 31/01/2011 Έκθεση Ελέγχου-Επεξεργασίας (Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/92) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής «.....» και «.....», στην οποία μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι η μόνη δραστηριότητα που ασκούσε «.....», ήταν η κατασκευή μεταλλικών επίπλων και κυρίως κρεβατιών με περιορισμένο κύκλο εργασιών και καμία άλλη δραστηριότητα, ότι δεν είχε το απαραίτητο προσωπικό για την πραγματοποίηση των εργασιών που περιγράφονται στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία, ότι εγκατέλειψε την έδρα της από τον Ιανουάριο του 2009, όπως επίσης και ότι δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ, συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών για καμία χρήση από την έναρξη λειτουργίας της έως την ημερομηνία ελέγχου από το ΣΔΟΕ. Επιπλέον από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση «.....», δεν έχει υποβάλλει οριστικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. για τις χρήσεις 2007 και 2009 , ότι δεν έχει υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις για τον 3ο/2007 και από τον 11ο/2008 έως σήμερα, επιπλέον ότι οι δηλώσεις Φ.Π.Α. από 04/2007 έως 10ο/2008 είναι ανακριβείς και επομένως εξέδωσε και διακίνησε με τη συνεργασία των «.....» και «.....» κατά τις χρήσεις 2007, 2008 και 2009 πληθώρα φορολογικών στοιχείων τα οποία

είναι εικονικά, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1, 18 παρ. 2,5 και 9 και 19 παρ. 1γ του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με το άρθρο 19 παρ. 1,2,3 και 4 του Ν. 2523/97.

Όπως προκύπτει από την Έκθεση Ελέγχου - Επεξεργασίας του Σ.Δ.Ο.Ε., ο προσφεύγων έλαβε κατά τη χρήση 2007, εικοσιέξι (26) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 92.625,60 ευρώ (αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 880,00€) από την εκδότρια επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ «.....» τα οποία είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ κατόπιν της υπ' αριθμ «.....» εντολής επανελέγχου συμπληρωματικών στοιχείων από τους ελεγκτές «.....» και «.....», λαμβάνοντας υπόψη αφενός την από 31-01-2011 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/1992 (ΚΒΣ), των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ και αφετέρου τις δικές τους διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή στην δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση, στην έδρα της επιχείρησης, το με υπ' αριθ. «.....» Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με την αντίστοιχη Προσωρινή Πράξη και εν συνεχεία το πόρισμα τους, το οποίο περιλαμβάνεται στην από 16-03-2017 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ186/92), ακολούθως ο προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την κατωτέρω προσβαλλόμενη Πράξη ΚΒΣ, ήτοι:

Την υπ' αριθμ. «.....» Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 όπου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 37.050,24€(92.625,60€ x 40%), το οποίο βεβαιώθηκε στις 16/03/2017 (ΑΤΒ «.....», Α.Χ.Κ «.....»), διότι:

Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του (26) Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσίας, τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 92.625,60€, τα οποία εκδόθηκαν από την επιχείρηση «.....», κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

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

1) Ότι τελούσε σε καλή πίστη και επιπλέον οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές και συνεπώς ορθώς και νομίμως τις καταχώρησε στα βιβλία του.

Επειδή, σύμφωνα με το **πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97** ορίζεται ότι :
«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 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ** « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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 την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 506/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010, ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 31.01.2011 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/1992 (ΚΒΣ) για τον εκδότη «.....», με ΑΦΜ «.....» που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας και ειδικότερα:

- 1) Η μόνη δραστηριότητα που ασκούσε η «.....», ήταν η κατασκευή μεταλλικών επίπλων και κυρίως κρεβατιών με περιορισμένο κύκλο εργασιών και καμία άλλη δραστηριότητα.
- 2) Δεν είχε το απαραίτητο προσωπικό για την πραγματοποίηση των εργασιών που περιγράφονται στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία.
- 3) Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ, συγκεντρω-

τικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών για καμία χρήση από την έναρξη λειτουργίας της έως την ημερομηνία ελέγχου.

- 4) Δεν έχει υποβάλλει οριστικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. για τις χρήσεις 2007 και 2009 , ότι δεν έχει υποβάλει περιοδικές δηλώσεις για τον 3ο/2007 και από τον 11ο/2008 έως σήμερα, επιπλέον ότι οι δηλώσεις Φ.Π.Α. από 04/2007 έως 10ο/2008 είναι ανακριβείς
- 5) Η αξία των εκδοθέντων πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ιδιαίτερα μεγάλη, καθώς και ο αναλογών Φ.Π.Α. που τις επιβαρύνει, προκειμένου με τον τρόπο αυτό να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που λαμβάνει τέτοια φορολογικά στοιχεία

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε ο εκδότης είναι εικονικά για το σύνολο των αναφερόμενων συναλλαγών και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές **είναι αβάσιμος**

Επειδή, στο Κεφάλαιο “ ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ” στην από 16-03-2017 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ, της Δ. Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ αναφέρεται ότι : « Σε βάρος της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ «.....» καταλογίζονται 26 παραβάσεις στη χρήση 2007, διότι έλαβε και καταχώρησε (26) φορολογικά στοιχεία εικονικά ως προς την συναλλαγή, με εκδότη την επιχείρηση «.....»”.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16-03-2017 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ Ν.ΙΩΝΙΑΣ ,επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ «.....»

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2007

Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. β΄ Ν. 4337/2015 ποσού: 37.050,24€ (92.625,60€ X 40%).

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

**Επανεξέτασης
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ