



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 638/16-03-2018

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 (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή τ... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, κατά της με αριθμό/...-...-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (άρθρο 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006.

5. Την ως άνω οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την από .../.../2017 Εισήγηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/...-...-2017 προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (άρθρο 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο 14.069,39 €, λόγω αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία πέντε (5) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 35.173,47 € πλέον Φ.Π.Α. 19% 6.682,96 €, με αποτέλεσμα

την μείωση του φόρου εισοδήματος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 και του άρθρου 12 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) που επισύρει το ανωτέρω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015 ($35.173,47 \text{ €} \times 40\% = 14.069,39 \text{ €}$).

Η δε ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα του ελέγχου, όπως καταγράφονται στην από/.../2017 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο..... .

... προσφεύγ..... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί μερικώς ή ολικώς ή να τροποποιηθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Τα πέντε (5) υπό κρίση φορολογικά στοιχεία αφορούν σε πραγματικές και όχι εικονικές – όπως αναφέρεται στην προσβαλλόμενη πράξη – αγορές εμπορευμάτων σκραπ από την μάντρα της προμηθεύτριας εταιρείας με την επωνυμία «.....» που βρίσκεται στ... .. προσφεύγ..... δεν είχε πρόθεση ούτε δόλο να μειώσει τον φόρο εισοδήματος και δεν αποδεικνύεται κάτι τέτοιο, δεδομένου ότι προέβη σε πραγματικές αγορές.

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος και αναπόδεικτος, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων) παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (ΦΕΚ84Α/26-05-1992), όπως τροποποιήθηκαν και ίσχυαν για τη διαχειριστική περίοδο 2006, ορίζεται ότι **«1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν, κατά περίπτωση.»**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 (Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις.) παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι **«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλον επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.»**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ129Α/17-10-2015) ορίζεται ότι **«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ186/1992, ΦΕΚ84Α/26-05-1992) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012, ΦΕΚ222Α/12-11-2012) 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:**
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.».

Επειδή, ... προσφεύγ..... είχε περαιώσει το οικονομικό έτος 2007 (διαχειριστική περίοδος 2006) με βάση τις διατάξεις του Ν.3888/2010, αποδεχόμεν.... το με αριθμό/...-...-2010 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσεως Ν.3888/2010 του Υπουργείου Οικονομικών.

Επειδή, από την από/..../2016 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου επί Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων της Δ.Ο.Υ. για την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, η οποία διαβιβάστηκε αρμοδίως στη Δ.Ο.Υ. με το με αριθμό πρωτοκόλλου/...-...-2016 έγγραφο (εισερχόμενο με αριθμό πρωτοκόλλου/...-...-2016), προέκυψε ότι η ελεγχθείσα υπήρξε κατά συρροή εκδότρια εκατοντάδων εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, κατά την πρώτη υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική της περίοδο .../.../2005 – 31/12/2006, συνολικής καθαρής αξίας άνω των 2,2 εκατομμυρίων ευρώ. Μεταξύ των ληπτών των εν λόγω φορολογικών στοιχείων περιλαμβάνεται ... προσφεύγ....., ... οποί.... είχε λάβει και καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία τ..., κατά τη διαχειριστική της περίοδο 2006, πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 35.173,47 € πλέον Φ.Π.Α. 19%. Η από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αποτελεί νέο – συμπληρωματικό στοιχείο, κατά τις διατάξεις του άρθρ. 68 παρ. 2 περ. α) του Ν.2238/1994, για τ...ν λήπτ..... προσφεύγ..... .

Επειδή, από την από/..../2017 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ., αναφορικά με επανέλεγχο της διαχειριστικής περιόδου 2006 τ... προσφεύγο..... και στα πλαίσια της αξιοποίησης της από .../.../2016 προαναφερθείσας Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., προέκυψε ότι ... ελεγχθεί... είχε αποδεχτεί, λάβει και καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία τ... τα πέντε (5) προαναφερθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 35.173,47 € πλέον Φ.Π.Α. 19%.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 (Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζεται ότι «2. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 (Επαρκής αιτιολογία) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 171 (Αποδεικτική δύναμη) παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/17-05-1999) ορίζεται ότι «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.
4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για τη σύνταξη της οικείας έκθεσης φορολογικού ελέγχου, στην οποία εδράζεται η έκδοση της πράξης επιβολής φόρου ή προστίμου, λαμβάνονται υπόψη και προγενέστερες σχετικές εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες δεν έχουν μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον οικείο έλεγχο, αλλά από άλλους υπαλλήλους που υπηρετούν σε άλλες φορολογικές αρχές, εφόσον, πάντως, η οικεία έκθεση ελέγχου στηρίζεται στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα των προγενέστερων σχετικών εκθέσεων ελέγχου (ΣτΕ 2056/1994).

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 169 (Δημόσια και ιδιωτικά έγγραφα) του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας), ότι η συνταχθείσα και θεωρηθείσα από την Φορολογική Διοίκηση έκθεση φορολογικού ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και, εξ αυτού, αποτελεί πλήρη απόδειξη των όσων αναφέρονται σε αυτήν (ΣτΕ 478/1998).

Επειδή, οι διαπιστώσεις των διενεργηθέντων φορολογικών ελέγχων, όπως διατυπώνονται στην από .../.../2016 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου επί Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων της Δ.Ο.Υ. και στην από .../.../2017 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) της Δ.Ο.Υ., η οποία αποτελεί τη νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, κρίνονται βάσιμες και γίνονται αποδεκτές.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 (Βάρος απόδειξης) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι
«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια Ενδικοφανούς Προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»,
πλην, όμως, ... προσφεύγ..... δεν επικαλείται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών τ... .

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... Κ. του με Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του Κ.Β.Σ. με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2006 – 31/12/2006

Η με αριθμό/...-...-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (άρθρο 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Β.Σ. βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015, ήτοι

35.173,47 € x 40% = 14.069,39 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο..... .

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.