



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 23/04/2018

Αριθμός απόφασης: **2142**

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 1036990 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 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. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, Α.Φ.Μ., με έδρα στην ΚΑΛΛΙΘΕΑ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά της αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 ν. 4337 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την 07-11-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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' αριθμ./2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 6.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 18§2&9 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του ν. 2523/97.

Οι παραβάσεις αφορούν :

1) σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία την χρήση 2012 τριών (3) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων αξίας εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης, Α.Φ.Μ., με είδος συναλλαγής την μίσθωση μηχανημάτων για κοπή δένδρων, συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 3.450,00 € και

2) σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία την χρήση 2012 τριών (3) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη και πλαστών φορολογικών στοιχείων αξίας εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης, Α.Φ.Μ., με είδος συναλλαγής την μίσθωση μηχανημάτων για κοπή δένδρων, συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 3.450,00 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ κατόπιν της από 07-11-2016 έκθεσης ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Γ.Γ.Δ.Ε.: α), β)και γ)

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Τα επίδικα φορολογικά στοιχεία τα οποία έλαβε στη κρίνόμενη χρήση 2012 αφορούν πραγματικές συναλλαγές, καθώς το σύνολο των έργων στα οποία συνεργάστηκε με τους συγκεκριμένους εργολάβους και πραγματοποιήθηκε.

2) Οι συναλλαγές όλων των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ήταν πραγματικές και κατά την λήψη τους τελούσε σε καλή πίστη, ως προς το φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτό αυτών οι οποίοι της τα χορήγησαν.

3) Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου(άρθρο 25 παρ. 1 εδ. α΄ του Συντάγματος) και του τεκμηρίου της αθωότητας (άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ), το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του, των διαφυγόντων φόρων ή δασμών και συναφών κυρώσεων, φέρει κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (ΣτΕ 886/2016, 4049/2014, 2442/2013, 886/2005).

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) 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.»

Επειδή στην παράγραφο 9 του ιδίου άρθρου και Π / Διατάγματος ορίζεται ότι :

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο 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 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 με τη περιπτ. δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) ορίζεται ότι :

« 3. 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)....., β), γ),

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.,

ε)....., στ), ζ..... .»

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο και την από 07-11-2016 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) των ελεγκτών της Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Γ.Γ.Δ.Ε., : α), β) και γ)επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθμ./2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 ν. 4337/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι οι: α), Α.Φ.Μ. και β), Α.Φ.Μ., εκδότες των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δεν είχαν την δυνατότητα να πραγματοποιήσουν τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν προς την προσφεύγουσα επιχείρηση την κρινόμενη χρήση 2012.

Συγκεκριμένα στην ως άνω έκθεση ελέγχου στο Κεφάλαιο “ Ελεγκτικές Επαληθεύσεις ” αναφέρεται :

Α) Ως προς την εκδότρια ατομική επιχείρηση , Α.Φ.Μ. διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η ως άνω επιχείρηση είναι ανύπαρκτη επαγγελματικά διότι:

1) Από αυτοψία που πραγματοποιήθηκε την 23-03-2015 από συνεργείο ελέγχου της ως άνω Υπηρεσίας στην δηλωθείσα στην φορολογική αρχή έδρα της ως άνω ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησης, στην οδό στην Δάφνη Αττικής, διαπιστώθηκε ότι υπάρχει διώροφη οικία, χωρίς καμία ένδειξη στο κουδούνι ότι πρόκειται για επαγγελματική εγκατάσταση. Από πληροφορίες περιοίκων η εν λόγω κατοικία ήταν η πατρική κατοικία του την οποία είχε πουλήσει.

2) Συνεργείο ελέγχου αναζήτησε τον την 05-05-2015 στην διεύθυνση, η οποία φέρεται ως έδρα της εταιρείας, ΑΦΜ όπου και εμφανίζεται ως διαχειριστής, πλην όμως δεν βρέθηκε. Στην συνέχεια συνεργείο ελέγχου μετέβη στην οδό στην περιοχή Λαγοννήσι Δήμου Σαρωνικού, όπου φέρεται ως τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του στο Τμήμα Ασφαλείας Μαρκοπούλου, όπου και πάλι δεν βρέθηκε. Τέλος ο έλεγχος μετέβη στην Νέα Μάκρη επί της οδού , δηλωθείσα κατοικία του εν λόγω ελεγχόμενου στο eIenxis, όπου και πάλι δεν βρέθηκε.

3) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με την Διεύθυνση Μεταφορών και Επικοινωνιών διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει στην κατοχή της από 19-05-2011 μηχανήματα έργου τα οποία να έχουν απογραφεί από Περιφερειακή Ενότητα της Χώρας.

4) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με το ΙΚΑ ΓΛΥΦΑΔΑΣ διαπιστώθηκε ότι εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει καταχωρηθεί στα μητρώα εργοδοτών.

5) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας διαπιστώθηκε ότι, μετά από έλεγχο στο πληροφοριακό σύστημα ΕΡΓΑΝΗ η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν βρέθηκε καταχωρημένη στα τηρούμενα μητρώα.

6) Η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση στην κρινόμενη χρήση 2012 δεν προσκόμισε στην φορολογική αρχή τα φορολογικά της βιβλία και στοιχεία και δεν έχει υποβάλει φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ.

Β) Ως προς την εκδότρια ατομική επιχείρηση , Α.Φ.Μ. διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η ως άνω επιχείρηση είναι ανύπαρκτη επαγγελματικά διότι:

1) Από αυτοψία που πραγματοποιήθηκε την 05-05-2015 από συνεργείο ελέγχου της ως άνω Υπηρεσίας στην δηλωθείσα στην φορολογική αρχή έδρα της ως άνω ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησης, στην οδό στην Αργυρούπολη Αττικής, διαπιστώθηκε ότι είναι ανύπαρκτη. Στην συνέχεια πραγματοποιήθηκε αυτοψία από το συνεργείο ελέγχου στην οδό στην Αθήνα, δηλωμένη διεύθυνση του στο σύστημα TAXIS όπου και εκεί ήταν ανύπαρκτος.

2) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με την ΥΠΕΧΩΔΕ Δ/ΝΣΗ Δ 13 διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει στην κατοχή της από 16-03-2010 μηχανήματα έργου τα οποία να έχουν απογραφεί από Περιφερειακή Ενότητα της Χώρας.

4) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με το ΙΚΑ ΓΛΥΦΑΔΑΣ διαπιστώθηκε ότι εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει καταχωρηθεί στα μητρώα εργοδοτών.

5) Κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας της ως άνω ελεγκτικής αρχής με το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας διαπιστώθηκε ότι, μετά από έλεγχο στο πληροφοριακό σύστημα ΕΡΓΑΝΗ η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση δεν βρέθηκε καταχωρημένη στα τηρούμενα μητρώα.

6) Η εν λόγω ελεγχόμενη επιχείρηση στην κρινόμενη χρήση 2012 δεν προσκόμισε στην φορολογική αρχή τα φορολογικά της βιβλία και στοιχεία, δεν έχει υποβάλει φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ δεν υπέβαλλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, και δεν παρουσιάζει αγορές – δαπάνες.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι ως άνω εκδότριες, των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, ατομικές επιχειρήσεις α), Α.Φ.Μ. και β), Α.Φ.Μ. είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτες κατά την κρινόμενη χρήση 2012 και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί ανυπαρξίας εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών της προσφεύγουσας εταιρείας με τις ως άνω εκδότριες ατομικές επιχειρήσεις, είναι αβάσιμος.

Επειδή όταν αποδίδεται σε 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 της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 07-11-2016 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Γ.Γ.Δ.Ε., : α), β) και γ) επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑ, 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 ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2012

Πρόστιμο άρθρου 7 § 3περιπτ. δ' του ν. 4337/2015 ποσού : (30.000,Χ20 %) **6.000,00 €**

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
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.