



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 4/9/2017

Αριθμός απόφασης: 1797

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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. 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 18/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, ΤΚ, κατά της με αρ./1-12-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσης 2011, της με αρ./1-12-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, της με αρ./1-12-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2011 και της με αρ./1-12-2016 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του Ν.2523/97 χρήσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις.

6. Την από 24/5/2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 18/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., 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:

1. Με την με αρ./**1-12-2016** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσης 2011 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε πρόστιμο στον προσφεύγοντα συνολικού ποσού **10.606,16 €**, λόγω : α) Λήψης ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 26.015,40 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.382,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1 και 18 παρ. 9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, 19 παρ. 4 του ν. 2523/97, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ.3 β' του Ν. 4337/2015. β) Μη τμηματικής ή ολικής εξόφλησης μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή τιμολογίου άνω των 15.000,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 1 και 2 α' του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 ζ' του Ν.4337/2015.
2. Με την με αριθμό/**1-12-2016** προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος συνολικής αξίας **26.619,43 €**, λόγω χαρακτηρισμού των βιβλίων ως ανακριβών και προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εξωλογιστικά.
3. Με την με αρ./**1-12-2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικής αξίας **12.893,41 €**.
4. Με την με αρ./**1-12-2016** πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 6 του Ν.2523/97 ίσο με το τριπλάσιο της αξίας Φ.Π.Α. που εξέπεσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει ποσό για καταβολή, λόγω λήψης ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, ήτοι ποσό $3.382,00 \times 3 = 10.146,00 \text{ €}$.

Κατόπιν της υπ' αρ. .../16-6-2016 εντολής μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διενεργήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος στη χρήση 2011, για την εφαρμογή των διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α και των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), λόγω συμπληρωματικών στοιχείων που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου, με το υπ' αριθμ./4-8-2015 έγγραφο και τη συνημμένη σε αυτό πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας. Σύμφωνα με την

πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας, η οποία αποτέλεσε αναπόσπαστο μέρος της έκθεσης του ελέγχου της Δ.Ο.Υ., που συντάχθηκε σε βάρος της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω επιχείρηση εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους. Μεταξύ των επιχειρήσεων που συναλλάχθηκε η εν λόγω επιχείρηση, είναι και η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έλαβε από την εκδότρια επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ και στη συνέχεια καταχώρησε στα βιβλία της ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο, συνολικής καθαρής αξίας 26.015,40 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.382,00 €, με συνέπεια την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων με τη υπό κρίση προσφυγή δεν αποδέχεται το σύνολο των προστίμων και φόρων που του επιβλήθηκαν, διότι, όπως ισχυρίζεται, η συναλλαγή του με την επιχείρηση «.....» ήταν καθ' όλα νόμιμη και πραγματική και δεν είχε καμία πρόθεση να αποκρύψει φόρους και Φ.Π.Α..

Επειδή, στο άρθρο 63 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται : «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1064/2017 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» ορίζεται : «Άρθρο 2 : Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής. 1. ...2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου...».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται «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.»

Επειδή εν προκειμένω, οι προβαλλόμενοι λόγοι της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, διατυπώνονται όλως αορίστως, αφού δεν προκύπτουν οι συγκεκριμένες αιτιάσεις που προβάλλονται κατά των προσβαλλόμενων πράξεων. Ο προσφεύγων περιορίζεται σε μία θεωρητικού τύπου προσέγγιση των σχετικών φορολογικών διαδικασιών, χωρίς την οποιαδήποτε σύνδεση με την επίδικη υπόθεση και την αναφορά συγκεκριμένης πλημμέλειας που πλήττει το κύρος των προσβαλλόμενων πράξεων. Περαιτέρω, δεν αποδεικνύει την όποια πλημμέλεια στη δράση της αρμόδιας φορολογικής αρχής και χωρίς την αναφορά των συγκεκριμένων διατάξεων των νόμων που παραβιάστηκαν, δεν αρκούν από μόνοι τους να στοιχειοθετήσουν τους προβαλλόμενους με την ένδικη προσφυγή λόγους ακύρωσης (ΣτΕ 292/96, 213/1991). Συνεπώς, συνιστούν λόγους προσφυγής που προβάλλονται αορίστως και ως εκ τούτου κρίνονται απορριπτέοι ως ανεπίδεκτοι κρίσης εκ μέρους της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προβάλλει με τη ενδικοφανή προσφυγή του κάποιο συγκεκριμένο αίτημα ή στοιχείο για την ακύρωση ή για την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, παρά μόνο ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές του με την εκδότρια επιχείρηση ήταν καθόλα νόμιμες και ότι δεν υπήρχε πρόθεση από πλευράς του απόκρυψης φόρου και ΦΠΑ, χωρίς όμως να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του.

Επειδή, αντίθετα, οι από 1/12/2016 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ., φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ., οι οποίες αποτελούν την αιτιολογία των επίδικων πράξεων (*Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης*, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφουν τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Στις εκθέσεις ελέγχου, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων (ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ), όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστατωμένα. Στις ίδιες εκθέσεις (ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ) γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στις προσβαλλόμενες πράξεις γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 18/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Κ.Β.Σ.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2011 – 31/12/2011

α) Λήψη ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 26.015,40 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.382,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1 και 18 παρ. 9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, 19 παρ. 4 του ν. 2523/97, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ.3 β' του Ν. 4337/2015.

Ποσό καταλογισμού : $26.015,40 \times 40\% = 10.406,16 \text{ €}$

β) Μη τμηματική ή ολική εξόφληση μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή τιμολογίου άνω των 15.000,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 1 και 2 α' του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 ζ' του Ν.4337/2015.

Ποσό καταλογισμού : $600,00 \times 1/3 = 200,00 \text{ €}$

Συνολικό ποσό καταλογισμού $10.406,16 + 200,00 = 10.606,16 \text{ €}$

Φόρος Εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011)

Διαφορά φόρου	12.486,70
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	12.736,43
Εισφορά Αλληλεγγύης	1.396,30
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.619,43

Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2011 – 31/12/2011

Διαφορά φόρου	5.860,64
Πρόσθετος φόρος	7.032,77
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.893,41

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ του άρθρου 6 του Ν.2523/97

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2011 – 31/12/2011

3.382,00 X 3 = 10.146,00 €.

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.