



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 12/05/2017

Αριθμός απόφασης: 2912

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 12.01.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου 1287 ενδικοφανή προσφυγή του, κατά της εκδοθείσας από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ..... Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικού έτους 1/1-31/12/2008 με α/α 659/28-11-2016, με ποσό φόρου και προσαυξήσεων 83.608,91 € και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Το ΣΔΟΕ ΠΔ με το υπ. πρωτ/7-1-2013 έγγραφό του διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ την με ημερομηνία 21.12.2012 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) για τον προσφεύγοντα ,που αφορά τις διαχειριστικές περιόδους 2008, 2009 και 2010 .

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ κατόπιν της υπ' αριθμ/02-03-2011 εντολής ελέγχου, για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), διενεργήθηκε κατάσχεση των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης

Τα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία, φέρουν ίχνη διάτρησης 07 08 και είναι Πλαστά , σύμφωνα με τη διάταξη της παρ 3 του άρθρου 19 του Ν 2523/97, επειδή έχουν διατρηθεί χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής τους και η καταχώρηση τελούσε σε γνώση της εκδότριας εταιρείας,αφού ουδέποτε είχε υποβάλει σημείωμα θεώρησης και παραλάβει σχετικό αποδεικτικό θεώρησης στοιχείων.

Επίσης, με την ως άνω έκθεση κατάσχεσης παρελήφθησαν, οι εξοφλητικές αποδείξεις είσπραξης της εκδότριας, οι οποίες ήταν επισυναπτόμενες των κατασχεθέντων.

Το πόρισμα του ΣΔΟΕ Αττικής για την εκδότρια επιχείρηση αναφέρει :

Τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ανωτέρω επιχείρηση προς διάφορες επιχειρήσεις στην Ελληνική επικράτεια και ως προς το είδος των συναλλαγών που περιγράφονται στα εκδοθέντα στοιχεία κατέληξαν στα κάτωθι :

1) Με τα φορολογικά στοιχεία που έχει εκδώσει Δ.Α-ΤΙΜ φέρονται να διακινήθηκαν από το χώρο της έδρας ιδιαιτέρως μεγάλες ποσότητες εμπορευμάτων. Στην πραγματικότητα όμως ουδέποτε διακινήθηκαν τα εμπορεύματα καθώς δεν υπήρχε έδρα από τον Ιούνιο του 2008 και στο συγκεκριμένο χώρο δεν ήταν δυνατόν να αποθηκευτούν λόγω όγκου και βάρους.

2) Δεν υπήρχαν αντίστοιχες αγορές εμπορευμάτων, εισαγωγές ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις

3) Κάποια φορολογικά στοιχεία είναι Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών που αναγράφουν αιτιολογίες που δεν συμπεριλαμβάνονται στο καταστατικό της,ούτε έχει δηλωθεί στο τμήμα μητρώου της Δ.Ο.Υ.

4) Δεν διέθετε υλικοτεχνική υποδομή και τον απαραίτητο μηχανολογικό εξοπλισμό,ούτε απασχόλησε προσωπικό .

5) Δεν διέθετε μεταφορικά μέσα και τα οχήματα που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία, χρησιμοποιήθηκαν αυθαίρετα με μοναδικό σκοπό να δοθεί νομιμοφάνεια .

6) Σχετικά με τον τρόπο πληρωμής των κατασχεμένων φορολογικών στοιχείων φέρονται ότι ξοφλήθηκαν «τοις μετρητοίς». Για το σκοπό αυτό φρόντιζαν η αξία των στοιχείων αυτών,να υπολείπεται ελάχιστα του ορίου των 15.000,00€

7) Περαιτέρω, από το έλεγχο και την επεξεργασία προέκυψε ότι όλα τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία που ζήτησε και έλαβε η ελεγχόμενη επιχείρηση, είναι ΠΛΑΣΤΑ και ΕΙΚΟΝΙΚΑ στο σύνολό τους .

Σε βάρος της ελεγχόμενης «» με ΑΦΜ: καταλογίστηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 παράβαση των διατάξεων ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) και συγκεκριμένα Έντεκα παραβάσεις (11) διότι ζήτησε και έλαβε (11) έντεκα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης, καθαρής αξίας 118.200,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 22.458,00 ευρώ, τα οποία είναι Πλαστά και Εικονικά στο σύνολό τους ως προς την ποσότητα και την αξία των φερόμενων συναλλαγών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 19§§ 3, 4 του Ν 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2§1 , 11§1, 12§§1-9-11, 18§§2-9 , 19§1 Βα΄- Ββ΄ του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ.

Ύστερα από τα παραπάνω διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 2859/00 περί Φορολογίας ΦΠΑ και επειδή για τη διαχειριστική αυτή περίοδο ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία Ανακριβή, προσδιορίστηκαν ακαθάριστα έσοδα εξωλογιστικά και δεν έγινε δεκτή η έκπτωση από

τις εισροές και το φόρο εισροών της αξίας των εικονικών τιμολογίων που έλαβε, για τους λόγους που προαναφέρθηκαν .

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ , ισχυριζόμενος τα παρακάτω:

α) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου

β) ότι οι σχετικές συναλλαγές είναι πραγματικές

γ) Η επίδικη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση του νόμου διότι αφορά περαιωμένη χρήση με τον Ν.3888/2010.

Επί της με ημερομηνίας κατάθεσης 12.01.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου 1287 ενδικοφανούς προσφυγής του , 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:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 παρ.5 του ν.4141/2013 που προβλέπει, ότι από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση έχει διενεργηθεί έλεγχος ΚΒΣ στον προσφεύγοντα από το ΣΔΟΕ βάσει της αριθ...../02-10-2012 εντολής ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 ν.4337/2015:

«..Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα

φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.»

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) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 4 του Ν. 3888/2010: «Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊστάμενου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά της διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς της και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.»

Επειδή, η φορολογική αρχή τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 9 § 4 Ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1019/28-01-2011 απόφασης Υπ. Οικονομικών.

Επειδή, η εκδότρια επιχείρηση των πλαστών & εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της από 28.11.2016 Έκθεσης Ελέγχου του Δ.Ο.Υ. και την από 21/12/2012 σχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ ήταν ανύπαρκτη συναλλακτικά επιχείρηση, δεν τίθεται θέμα καλής πίστης του λήπτη των εικονικών στοιχείων (ΣΤΕ 116/2013).

Επειδή, σύμφωνα με την διάταξη του δευτέρου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ (όπως ίσχυσε μέχρι 31.12.2014) και την ΠΟΛ 1210/2013, ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη εφόσον, έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο.

Επειδή, ο εκδότης εκδίδοντας πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία, ζημίωσε το Ελληνικό Δημόσιο μη αποδίδοντας τον αναλογούντα ΦΠΑ και η λήπτρια λαμβάνοντας τα φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ, με συνέπεια τη μείωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία με τα οποία να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των συναλλαγών που αφορούν τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 21/12/2012 σχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ και στην από 28.11.2016 Έκθεση Ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ., 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 ημερομηνίας κατάθεσης 12.01.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου 1287 ενδικοφανούς προσφυγής του

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος 01.01.2008-31.12.2008 ΦΠΑ 83.608,91€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.