



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 09/05/2017

Αριθμός Απόφασης 2808

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 09/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο του με ΑΦΜ, που έχει έδρα στα Βριλήσσια στην οδό , κατά:
 - Της υπ' αριθ. /737 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ 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 09/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η επιχείρηση, είχε υπαχθεί στην διαδικασία της αυτοπεραίωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 ν. 3296/1994, για την χρήση 2006.

Εν συνεχεία προέκυψαν συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία, ως το από 31-05-2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ι.Γ. ΑΘΗΝΩΝ με το οποίο διαβιβάστηκε η από 13.05.2013 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/1992 (ΚΒΣ) που αφορούσε την επιχείρηση με επωνυμία και αντικείμενο εργασιών εμπόριο δομικών υλικών με έδρα επί της οδού στην Αθήνα. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών, διενεργήθηκε έλεγχος στην ανωτέρω επιχείρηση και διαπιστώθηκε ότι δεν τήρησε τις φορολογικές διαδικασίες, δεν λειτούργησε στις εγκαταστάσεις που δήλωσε με αποτέλεσμα τα 21 φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση, την χρήση 2006 προς διάφορες επιχειρήσεις, καθαρής αξίας 155.661,61 €, πλέον ΦΠΑ 29.575,70 € συνολικής αξίας 185.237,31 €, να μην ανταποκρίνονται σε πραγματικές συναλλαγές και ως εκ τούτου να είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ. Επιπλέον είναι και πλαστά διότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εν λόγω επιχείρηση έχουν διαφορετική αρίθμηση και διαφορετικό διατρητικό ίχνος από αυτά που είχαν θεωρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Όπως προκύπτει από την από 13.05.2003 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ)

της Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών, στη χρήση 2006 εξέδωσε προς την ελεγχόμενη επιχείρηση, με ΑΦΜ ένα (1) ΠΛΑΣΤΟ και ΕΙΚΟΝΙΚΟ φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 1.785,00 €.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η με αριθμ. πρωτ. εντολή επανελέγχου συμπληρωματικών στοιχείων προς την προσφεύγουσα επιχείρηση και εν συνεχεία η Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, ζήτησε από τον ελεγχόμενο με την αρ.πρωτ /13.02.2014 πρόσκληση, να προσκομίσει στην υπηρεσία τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία κατά την περίοδο 01.01.2006 έως 31.12.2006.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελεγκτή, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την από 13-05-2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/1992 (ΚΒΣ), της Δ.Ο.Υ Ι.Γ ΑΘΗΝΩΝ και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή στην δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση, στην έδρα της επιχείρησης, το με υπ' αριθμ. /17-10-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με την αντίστοιχη Προσωρινή Πράξη και εν συνεχεία το πόρισμα της, το οποίο περιλαμβάνεται στην από 22-11-2016 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ186/92), ακολούθως ο προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την κατωτέρω προσβαλλόμενη Πράξη ΚΒΣ, ήτοι:

-Η υπ' αριθμ. /22-11-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 όπου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 600,00€(1.500,00€ χ 40%), το οποίο βεβαιώθηκε στις 27/07/2016 (ΑΤΒ, Α.Χ.Κ), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του ένα(1) Τιμολόγιο, το οποίο ήταν εικονικό στο σύνολο του, συνολικής καθαρής αξίας 1.500,00€, το οποίο εκδόθηκε από την επιχείρηση του με ΑΦΜ, 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 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Ότι τελούσε σε καλή πίστη και επιπλέον οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές.
- 2) Η φορολογική αρχή οφείλει να αποδείξει την εικονικότητα της εν λόγω συναλλαγής.

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, 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 συναλλακτικός 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). Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν προσκομίζει στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του.

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, 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 αναφέρε-

ται 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 πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), 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 13.05.2013 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) Ο, θεώρησε βιβλία και στοιχεία στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ τον Ιούλιο του 1998 καθώς και τον Νοέμβριο του ίδιου έτους και η αρίθμηση όλων των θεωρηθέντων φορολογικών στοιχείων ήταν από 1 έως 50. Από δελτία πληροφοριών που έστειλε η Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών σε άλλες φορολογικές υπηρεσίες παρελήφθησαν και στάλθηκαν τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εν λόγω επιχείρηση από τα οποία προκύπτει ότι έχουν διαφορετική αρίθμηση και διαφορετικό διατρητικό ίχνος από αυτά που είχαν θεωρηθεί από την υπηρεσία τους. Επίσης από την Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών έχουν καταλογισθεί στο παρελθόν πληθώρα παραβάσεων στην εν λόγω επιχείρηση για έκδοση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων. Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω διαπιστώνεται ότι τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από την προαναφερόμενη επιχείρηση δεν είχαν θεωρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

2. Η εν λόγω επιχείρηση δεν υπέβαλε Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Τιμολογίων Πελατών Προμηθευτών

3. Επίσης δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας Εισοδήματος και Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

4. Δεν απασχολούσε προσωπικό και άρα δεν είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει συναλλαγές τόσο μεγάλης αξίας.

5. Είχε αναχωρήσει προς άγνωστη κατεύθυνση χωρίς να υποβάλλει όπως είχε υποχρέωση δήλωση μεταβολών ή μεταφοράς έδρα.

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 “ Διαπιστωθείσες Παραβάσεις” στην από 22-11-2016 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ, της Δ. Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ αναφέρεται ότι : « Σε βάρος της επιχείρησης του, ΑΦΜ καταλογίζεται μία παράβαση στη χρήση 2006, γιατί ζήτησε και έλαβε ένα (1) πλαστό και εικονικό φορολογικό στοιχείο, με εκδότη την ανύπαρκτη επιχείρηση του με ΑΦΜ

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 07-10-2015 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ ,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. /09-11-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... του» με ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2006

Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. β' Ν. 4337/2015 ποσού: 600,00€ (1.500,00€x40%).

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ