



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20/3/2017

Αριθμός απόφασης: 797

**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 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του

Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του Ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, 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 με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 6 του Ν.2523/97) διαχειριστικής περιόδου του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 6 του Ν.2523/97 στον προσφεύγοντα ύψους **82.946,01 €** ($27.648,67 \times 3 = 82.946,01$), διότι έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2859/2000 και των

υπουργικών αποφάσεων, που ορίζουν την διαδικασία της επιστροφής αυτής, κάνοντας χρήση (...) εικονικών τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων συνολικής καθαρής αξίας 394.981,00 €.

Κατόπιν της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διενεργήθηκε έλεγχος επιστροφής Φ.Π.Α. στον προσφεύγοντα αγρότη ειδικού καθεστώτος, για τη χρήση, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθότητα εφαρμογής των φορολογικών υποχρεώσεων που απορρέουν από την κείμενη νομοθεσία και διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έλαβε (.....) εικονικά τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 394.981,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ Για την ανωτέρω παράβαση επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 6 του Ν.2523/97 που είναι ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που επιστράφηκε λόγω της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, για τους παρακάτω λόγους :

- Δεν έλαβε ποτέ την επιστροφή Φ.Π.Α. που αφορά τα εικονικά φορολογικά στοιχεία, δεν γνώριζε για την ύπαρξη των εν λόγω εικονικών φορολογικών στοιχείων. Ο προσφεύγων επικαλείται ότι παρέδωσε στον Πρόεδρο του προκειμένου αυτός να τα διαβιβάσει στην για την επιστροφή Φ.Π.Α. δηλώσεις μόνο για αίγες και συνολικά βοοειδή. Οι δηλώσεις που υποβλήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. δεν φέρουν την υπογραφή του και αναφέρει ότι θα προσφύγει δικαστικά ασκώντας κάθε ένδικο βοήθημα. Δεν γνώριζε τις εκδότριες εταιρίες και δεν είχε καμία συναλλαγή με αυτές, τα εν λόγω στοιχεία τα προσκόμισαν στην άγνωστα προς τον ίδιο πρόσωπα προκειμένου να καρπωθούν την επιστροφή Φ.Π.Α.. Επιπλέον, ο προσφεύγων αναφέρει ότι θα καταθέσει μήνυση κατά του, Προέδρου του όπως έπραξαν πολλοί «ομοιοπαθείς» συγχωριανοί του.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του, ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και 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.

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματι 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, 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 (ΣτΕ 506/2012, 3081/2015).

Επειδή εν προκειμένω, η εικονικότητα των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων θεμελιώνεται και τεκμηριώνεται πλήρως στην από οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. και στην από οικεία έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α. (Αγροτών ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 Ν.2859/2000), της Δ.Ο.Υ., οι οποίες διακρίνονται για την πληρότητα και ακρίβεια τους.

Επειδή, ο προσφεύγων με την απλή επίκληση περί πλαστογραφίας δεν αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του περί μη συμμετοχής του στη διάπραξη των παραβάσεων και αυτοί αποτελούν θέμα περαιτέρω δικαστικής διερεύνησης και εκτίμησης και όχι της παρούσας διοικητικής διαδικασίας, πολλώ δε μάλλον της φορολογικής αρχής, η οποία δεν έχει την αρμοδιότητα αλλά ούτε και την τεχνογνωσία για να κρίνει την γνησιότητα των υπογραφών των εγγράφων που ελέγχει. Εφόσον δε διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, υποχρεούται να προβεί στην επιβολή του προστίμου και τον καταλογισμό του φόρου, καθώς δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από οικεία έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α. (Αγροτών ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 Ν.2859/2000) επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** και την επικύρωση της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του Ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του Ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος	
Πρόστιμο (Άρθρου 6 του Ν.2523/1997 / $27.648,67 \times 3 = 82.946,01$)	82.946,01
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	82.946,01

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του Ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

ο Προϊστάμενος

**Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.