



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη: 7-3-2017

Αριθ. Πρωτ.: 643

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.
gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

Τις διατάξεις:

1. α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
- 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 με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014)

«Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β΄ 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., 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.

κ. 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 από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του . . του με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθμόν/....-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. Πρωτ./.....-2016 **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**, διαχειριστικής περιόδου **1/1/2009 -31/12/2009**, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του . . 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό-/....-2016, **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του ν.4337/2015** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 108.709,30 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, λόγω λήψης πέντε εικονικών Τ.Δ.Α., εκ των οποίων τα τρία είναι και πλαστά, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους:

α/α	Τ.Δ.Α.	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
1	-/.....-2009	44.610,80	4.014,37	48.615,95
2	-/.....-2009	32.916,00	2.962,44	35.878,44
3	-/.....-2009	56.929,00	5.123,60	62.052,50
4	-/.....-2009	69.604,44	6.264,40	75.868,80
5	/....-2009	67.713,00	6.094,17	73.807,17
	ΣΥΝΟΛΟ 2009	271.773,24	24.458,98	296.222,86

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθμ.-/....2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ.

Αιτία του επανελέγχου αποτέλεσε η από-2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του ΣΔΟΕ Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας – Θράκης (αρ. υπόθεσης/14).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

Οι συναλλαγές με τον επιχειρηματία . . είναι καθ' όλα νόμιμες. Η φόρτωση των εμπορευμάτων έγινε όχι από τη φερόμενη στα τιμολόγια έδρα της επιχείρησης, αλλά από τις εγκαταστάσεις . . που βρίσκονται στο της Εθνικής Οδού, οι οποίες διαθέτουν την κατάλληλη υποδομή, ψυγεία, χώρους φύλαξης κ.λ.π. Η μεταφορά έγινε από υπάλληλο της επιχείρησης του προσφεύγοντα, ο οποίος δεν αντιλήφθηκε ότι η αναγραφόμενη στα τιμολόγια διεύθυνση του εκδότη ήταν διαφορετική. Η παράβαση αυτή είναι τυπική.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/97** «*Εικονικά 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 φορολογικώς 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. 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 το **άρθρο 66 παρ. 5 του Ν.4174/2013** «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».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 18 παρ.9 του Π.Δ.186/92** «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο, ο εκδότης, όσον 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, σύμφωνα με το **άρθρο 64 του Ν.4174/2013** «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** «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, σύμφωνα με το άρθρο **171 παρ. 4 του ΚΔΔ** , οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου (Στε 1404/2015)

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση :

- Η φορολογική αρχή απέδειξε ότι ο εκδότης των επίμαχων τιμολογίων ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτος, αφού δεν τήρησε καμία φορολογική υποχρέωση (εκμίσθωσε επαγγελματική έδρα στην οποία ποτέ δε λειτούργησε, δεν υπέβαλλε ποτέ δηλώσεις φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. συγκεντρωτικές πελατών – προμηθευτών). Δεν εντοπίστηκε ποτέ ως φυσικό πρόσωπο. Φέρεται να πραγματοποιήσει πωλήσεις εμπορευμάτων πολύ μεγαλύτερες από τις αγορές.
- Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι παρέλαβε τα εμπορεύματα από επαγγελματική εγκατάσταση του εκδότη στο Ε.Ο. Ωστόσο, ο εκδότης ουδέποτε υπέβαλλε έναρξη υποκαταστήματος ή αποθήκης. Η προσκομιζόμενη από τον προσφεύγοντα φωτογραφία της εν λόγω αποθήκης βρίσκεται στο
- Ο προσφεύγων αντιφάσκει ως προς τον τρόπο εξόφλησης των επίμαχων τιμολογίων, καθώς στο γραπτό υπόμνημά του υποστηρίζει ότι τα τιμολόγια εξοφλήθηκαν μετρητοίς κατά την παραλαβή των εμπορευμάτων, ενώ σε προγενέστερη πρόσκληση του ΣΔΟΕ Θεσσαλίας εμφάνισε σαράντα μία συναλλαγματικές συνολικής αξίας 496.072,00€ ως αποδεικτικά εξόφλησης των υπό κρίση τιμολογίων.

Επειδή η φορολογική αρχή απέδειξε, την εικονικότητα των ληφθέντων, από τον προσφεύγοντα εικονικών τιμολογίων, την οποία αιτιολόγησε πλήρως αφού έλαβε υπόψη της και το πόρισμα της από2015 έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας που αφορά τόσο την εκδότηρια επιχείρηση όσο και την λήπτρια επιχείρηση. Η από-2016 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. περιέχει πληροφορίες και διαπιστώσεις, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην

εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων και το πόρισμα είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης-2016 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του . . του με ΑΦΜ: ...

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

Υπ' αριθ. .../....-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009

ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	108.709,30€
-------------------------	--------------------

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.