



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Θεσσαλονίκη, 26.08.2016

Αριθμός απόφασης: 903

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

δ. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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».

η. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ διαχειριστικής περιόδου 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ διαχειριστικής περιόδου 2010, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 2010 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 30.139,00 € , λόγω: α) έκδοσης έξι (6) εικονικών φορολογικών στοιχείων με την επωνυμία – ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 50.519,70 € , β) έκδοσης τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων με την επωνυμία – ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 24.330,00 € και γ) μη θεώρησης και μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων για την χρονική περίοδο 6^{ος} – 8^{ος} μήνας του έτους 2010.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξεως προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Ο ήταν ο κάτοχος των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, ενώ κατά την συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησε πολλές συναλλαγές μεσολάβησης στην περιοχή της Δράμας για λογαριασμό πελατών του, μεταξύ των οποίων οι

επιχειρήσεις και Συνεπώς, δεν υπήρξε υποκρυπτόμενος, αλλά εμφανίσθηκε στις συναλλαγές με την ιδιότητά του ως μεσίτης αγροτικών προϊόντων.

- 2) Την2015 αθώθηκε με αμετάκλητη απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Δράμας για τιμολόγια εκδόσεως λόγω του ότι αποδείχτηκε η μη υπαιτιότητά του.
- 3) Σχετικά με τα τιμολόγια αγοράς αραβόσιτου με αριθ. και συνολικής ποσότητας 97.060 κιλών, που εκδόθηκαν από την εταιρεία του με ΑΦΜ και έδρα στη Δράμα, αδυνατεί να κατανοήσει πώς κατηγορείται ως **υποκρυπτόμενος** άλλου, αφού τα εν λόγω τιμολόγια εκδόθηκαν από τον ίδιο.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 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 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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «... 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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 40 παρ. 3 του ν. 3220/2004 ορίζεται ότι: «Επί εικονικών φορολογικών στοιχείων τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από οποιοδήποτε φυσικό, νομικό ή άλλης μορφής πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά αποδεικνύουν ότι είναι παντελώς αμέτοχα με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οι αναλογούντες φόροι, τέλη και εισφορές και γενικά οι κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις και διοικητικές κυρώσεις επιβάλλονται, καθώς και η ποινική δίωξη

ασκείται αποκλειστικά κατά του πραγματικού υπόχρεου που υποκρύπτεται και όχι κατά του φερόμενου εκδότη.»

Επειδή, όσον αφορά τον με ΑΦΜ, βάσει των υπ' αριθ. και εγγράφων της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, δεν πραγματοποίησε καμία συναλλαγή με αγρότες της περιοχής Δράμας και οι συναλλαγές είναι εικονικές στο σύνολό τους. Ειδικότερα βάσει της έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ ο δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν τη πραγματοποίηση των κρινόμενων συναλλαγών για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα ΔΑ/Τ.Α.Α.Π. και τα οποία φέρονται ότι αφορούν αγορές καλαμποκιού από παραγωγούς περιοχής ΔΡΑΜΑΣ διότι:

1) δεν αναφέρονται στα ελεγχόμενα Δ.Α./Τ.Α.Α.Π. τα στοιχεία του μεταφορικού μέσου με το οποίο πραγματοποιήθηκαν οι μεταφορές του καλαμποκιού,

2) δεν ήταν δυνατό να πραγματοποιηθούν οι μεταφορές των εμπορευμάτων αυτών με το Φ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας του με αρ. κυκλοφορίας με το οποίο δήλωσε ότι πραγματοποίησε ο ίδιος τις μεταφορές καθώς το Φ.Ι.Χ. είναι καθαρού βάρους 27.540 κιλών ενώ οι φερόμενες ποσότητες καλαμποκιού από τη Δράμα ήταν περίπου 40.000 κιλά έκαστη,

3) δεν επιδείχθηκαν στον έλεγχο ούτε έχουν καταχωρηθεί στο τηρούμενο βιβλίο παραστατικά για την αγορά πετρελαίου κίνησης, αποδείξεις πληρωμής διοδίων, φορτωτικές στην περίπτωση που είχαν χρησιμοποιηθεί Φ.Δ.Χ. για την πραγματοποίηση των φερόμενων συναλλαγών, για τις συγκεκριμένες ημερομηνίες όπως αυτές αναφέρονται στα Δ.Α./Τ.Α.Α.Π. ,

4) δεν επιδείχθηκαν στον έλεγχο τα ζυγολόγια των αγορασθέντων ποσοτήτων καλαμποκιού,

5) ο δεν επέδειξε στον έλεγχο αντίγραφα επιταγών ή τραπεζικών καταθέσεων των παραγωγών τα οποία απαιτούνται από 01.06.2010 για την απόδειξη της συναλλαγής που αφορά αγορές αγροτικών προϊόντων από τα πρόσωπα που τα παράγουν αξίας 1.000,00 € και άνω,

6) δεν υπήρχε το οικονομικό όφελος να πραγματοποιήσει τις φερόμενες συναλλαγές με παραγωγούς οι οποίοι βρίσκονται σε μία τόσο μακρινή απόσταση από την έδρα της επιχείρησής του,

7) ο αγρότης από τον οποίο φέρεται να αγόρασε ποσότητα καλαμποκιού δήλωσε ότι δεν γνωρίζει τον και ότι τα τιμολόγια του του τα έδωσε ο ο οποίος και πλήρωσε με επιταγές και μετρητά.

Επειδή, όσον αφορά τον με ΑΦΜ, βάσει του υπ' αριθ. εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν από τον και στην προκειμένη περίπτωση τα Δ.Α./Τ.Α.Α.Π. και είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής καθώς όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου η επιχείρηση δεν διέθετε έδρα αλλά και οποιαδήποτε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση, δεν διέθετε επαγγελματικό αυτοκίνητο ούτε απασχολούσε προσωπικό, δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. , Φ.Μ.Υ. , συγκεντρωτικών καταστάσεων, δεν προκύπτουν αγορές από κανένα στοιχείο πλην κάποιων περιπτώσεων που αφορούν κρεμμύδια και κοκάρια συνεπώς δεν

είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει πωλήσεις και απεβίωσε την06.2010, ημερομηνία δηλαδή προγενέστερη της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, βάσει υπεύθυνων δηλώσεων του αγρότη προκύπτει ότι: α) τα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδόσεως έτους 2010 του τα έδωσε ο, β) τα παραστατικά της χρήσης του 2010 των και εξοφλήθηκαν στο σύνολό τους από τον και γ) δεν γνώριζε και δεν ήλθε σε επαφή με τους φερόμενους εκδότες των στοιχείων και

Επειδή, βάσει όλων των ανωτέρω τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως με ΑΦΜ και με ΑΦΜ και λήπτη τον αγρότη ειδικού καθεστώτος με ΑΦΜ είναι εικονικά σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 και ο αποδέχτηκε τα αποτελέσματα του ελέγχου, συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, η απόφαση που αναφέρει ο προσφεύγων αφορά άλλη περίπτωση έκδοσης από μέρους του εικονικών φορολογικών στοιχείων για την ίδια διαχειριστική περίοδο 2010, εκδόσεως Νο (ως υποκρυπτόμενος), αφού όπως αναφέρει η Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ στην προκειμένη περίπτωση η μηνυτήρια αναφορά ασκήθηκε με το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Υπηρεσίας τους και δεν έχει ακόμη συζητηθεί. Επιπροσθέτως, η αθωωτική απόφαση εκδόθηκε αφού ήδη είχε συμβιβαστεί και είχε καταβάλει το επιβαλλόμενο πρόστιμο.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ δέχτηκε ότι οι συναλλαγές με την εταιρεία είναι πραγματικές συνεπώς αλυσιτελώς προβάλλεται ο εν λόγω ισχυρισμός από τον προσφεύγοντα και πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 2010

Πρόστιμο	30.139,00€
----------	------------

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).