



2

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

29/07/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

2769

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604565

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

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

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης....., με αντικείμενο εργασιών

..... κατοίκου....., κατά της υπ' αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου διαχειριστικής περιόδουκαι τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου διαχειριστικής περιόδου....., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόΈκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του υπαλλήλουτης Δ.Ο.Υ. Βόλου.

6. Τις απόψεις της ως άνω Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01.04.2016 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 6.771,60€ για τη διαχειριστική περίοδοεπειδή έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, **πέντε (5) εικονικά ΤΠΥ** ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 33.858,00€, από την επιχείρησημε ΑΦΜ με αρχική επωνυμίακατά παράβαση των διατάξεων των άρθρ. 2 παρ1,12 παρ 5,18 παρ 9 του Π.Δ. 186/92, καθώς και του άρθρου 19 παρ 3&4 του Ν 2523/97 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5,9,24 παρ.4 του Ν.2523/1997 και του άρθρου 7 παρ. 3 περίπτωση δ του Ν.4337/2015 ίσο με το 20% της αξίας της συναλλαγής ήτοι€.

Τα επίδικα φορολογικά στοιχεία αναλυτικά είναι τα ακόλουθα:

α/α	Είδος στοιχείου	Αριθμός & ημερομηνία	Εκδότης	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1	Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών			10.700€	1.926€	12.626 €
2	Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών		>>	14.400€	2.592,€	16.992€

3	Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών		>>	2.930€	527,40€	3.457,40€
4	Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών		>>	2.896€	521,28 €	3.417,28€
5	Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών		>>	2.932,€	527,76 €	3.459,76€
Σύνολο				33.858€	6.094,44€	39.952,44€

Η ως άνω παράβαση εδράζεται επί της από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου αφορμή της οποίας αποτέλεσε η από Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, των ελεγκτών η οποία έκρινε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση και δεν είχε τη δυνατότητα πραγματοποίησης των συναλλαγών που περιγράφονται στην έκθεση ελέγχου και συνεπώς όλα τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς τον προσφεύγοντα είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ ως προς το πρόσωπο, και ΠΛΑΣΤΑ ως ουδέποτε θεωρήθηκαν από την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης και ως εκ τούτου καταλογίστηκαν τα προσήκοντα πρόστιμα Κ.Β.Σ. εις βάρος της εκδότριας επιχείρησης.

Με το υπ' αριθμό πρωτ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης και της υπ' αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Μαγνησίας διενεργήθηκε έλεγχος Κ.Β.Σ. στην ατομική επιχείρηση, ΑΦΜ....., με αντικείμενο εργασιών Εργολάβος τοποθέτησης Σιδήρου, καταλογίστηκε παράβαση Κ.Β.Σ. και εκδόθηκε η υπ' αριθμό Απόφαση επιβολής προστίμου από την Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Μαγνησίας επί της οποίας η ελεγχόμενη επιχείρηση άσκησε την με αριθμ' Προσφυγή.

Μετά την εκδίκαση της προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Βόλου από την οποία προέκυψε ότι το Δικαστήριο δέχθηκε την προσφυγή και ακύρωσε την υπ' αριθμό Απόφαση επιβολής προστίμου από την Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Μαγνησίας και επιστρέφει την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Μαγνησίας για να ενεργήσει τα νόμιμα (ήτοι κλήση του προσφεύγοντος σε ακρόαση). .

Επειδή το τμήμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Μαγνησίας έχει μεταφερθεί στην Δ.Ο.Υ. Βόλου , η επανάληψη διαδικασίας διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Τα τιμολόγια που εκδόθηκαν κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο αφορούσαν πραγματικές συναλλαγές και ο ίδιος δεν ήταν δυνατόν να γνωρίζει ότι ο εκδότης των εν λόγω τιμολογίων εμφάνιζε εικονικότητα ως προς τις υποτιθέμενες συναλλαγές τους.

2. Δεν υπήρχε καμία πρόθεση φοροδιαφυγής.
3. Κηρύχθηκε αθώος ως προς το ποινικό μέρος της υπόθεσης από το Ποινικό Δικαστήριο με την υπ' αριθμό 1714/2012 απόφαση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 3&4 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 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, οι ως άνω διατάξεις ισχύουν κατά το χρόνο που καλύπτει την ελεγχόμενη περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 περίπτωση β εδάφιο 2 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 : «.....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 τα όσα ορίζονται στην παρ. 3 περ. δ' του άρθ.7 του ν.4337/2015 :

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α` 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α` 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55

του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

- α).....
β)
γ)

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20%της αξίας του στοιχείου.

Επειδή, όπως προκύπτει με την από έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης αποδεικνύεται ότι δεν υπήρχε δυνατότητα πραγματοποίησης των συναλλαγών και συνεπώς είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ όλα τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε κατά την έννοια των ανύπαρκτων συναλλαγών όπως αναλύονται από τις διατάξεις του άρθρου 19 παραγ.4 του Ν. 2523/97 και κατόπιν αυτού η Δ.Ο.Υ. Βόλου δέχτηκε και καταλόγισε ότι οι συναλλαγές δεν ήταν πραγματικές αν και διενεργήθηκαν από πρόσωπο άλλο από το αναγραφόμενο και δεν αποδεικνύεται η καλή πίστη (αιτιολογημένη έκδοση συναλλαγής). .

Επειδή, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 ή δελτίου αποστολής 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής είναι πρόσωπο **φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο** (ΣΤΕ 505/2012, 4037-4039/2011, 1498/2011, 3528/2010, 1184/2010),

Επειδή, η υπ' αριθμό αθωωτική απόφαση από το ποινικό Δικαστήριο (την οποία ισχυρίζεται ο προσφεύγων) δεν επιφέρει υποχρεωτικούς τα ίδια αποτελέσματα στη Διοικητική Διαδικασία.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησηςκατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσηςτου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

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

Χρήση 2003:

-Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 δ' ν.4337/2015 : **33.858,00 X 20% = 6.771,60 ευρώ**

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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).