



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 27- 07-2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2707

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9564037

ΦΑΞ : 210 9531321

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 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».

γ. 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».

δ. 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 αριθμ. ΔΕΔ 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014(ΦΕΚ 975/τ.β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/29.3.2016 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, διεύθυνση και, κατά της υπ' αριθμ.2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του άρθρου 7 παρ 3 περ. β του Ν 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2006 /31-12-2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του άρθρου 7 παρ 3 περ. β του Ν 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2006 /31-12-2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 22.2.2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/29.3.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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' αριθμ./2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.089,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ 3 περ. β του Ν 4337/2015.

Η παράβαση αφορά σε λήψη από την προσφεύγουσα τριών (3) εικονικών, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, φορολογικών στοιχείων, έκδοσης της επιχείρησης, με ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 10.443,20 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 18§§2,5,9 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

Η ως άνω Οριστική πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ..... βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 22.2.2016 Έκθεσης Ελέγχου προστίμου ΚΒΣ της υπαλλήλου της ως άνω ΔΟΥ

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ο ισχυρισμός της Δ.Ο.Υ ότι τα τιμολόγια είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη είναι αίολος και αστήρικτος και δεν αιτιολογείται περαιτέρω στην έκθεση ελέγχου.

- Θα ήταν ανόητο και αφελές από την πλευρά της να αποδεχτεί, να λάβει και να καταχωρήσει εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη τους παραστατικά στοιχεία και να μην λάβει τα στοιχεία αυτά από τον πραγματικό προμηθευτή της.
- Η μη υποβολή από πλευράς του εμπόρου δηλώσεων φόρου εισοδήματος, ή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών- προμηθευτών ή και ακόμα περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων ΦΠΑ αλλά και το γεγονός ότι δεν είχε απασχολήσει εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, δεν σημαίνουν απαραίτητα, όπως συμπεραίνει ο έλεγχος, ότι τα τρία επίμαχα τιμολόγια που εξέδωσε ο έμπορος αυτός στο όνομά του είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη τους, αφού ο έμπορος αυτός είναι υπαρκτό πρόσωπο, με έδρα, αντικείμενο δραστηριότητας , φορολογική και υλικοτεχνική υποδομή.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «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 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 (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) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν από τον, ΑΦΜ, ο οποίος εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθόσον σύμφωνα με αρ. πρωτ./4.8.2015 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ(με συνημμένη την από 19.1.2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ίδιας Δ.Ο.Υ) :

- Είχε αποδεδειγμένα αναχωρήσει από την έδρα του επί της οδού στην Αθήνα, ήδη από τις πρώτες ημέρες της υποτιθέμενης λειτουργίας της επιχείρησής του , στα μέσα του 2006, χωρίς να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ δήλωση μεταβολών- μετάταξης.
- Δεν έχει υποβάλει καμία δήλωση φορολογίας εισοδήματος.
- Δεν έχει υποβάλει καμία περιοδική και εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α πλην αυτών της χρήσεως 2006 και αυτό για λόγους νομιμοφάνειας για να μπορεί η επιχείρησή του να συνεχίζει την παράνομη δραστηριότητά της για όσον το δυνατόν μεγαλύτερο χρονικό διάστημα αποφεύγοντας έτσι και τους διασταυρωτικούς ελέγχους που διενεργούσε τα ΚΕΠΥΟ για την μη υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ αλλά το βασικότερο για να μπορεί να θεωρεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ τα φορολογικά στοιχεία για τις εικονικές πωλήσεις
- Δεν έχει υποβάλει καμία Συγκεντρωτική κατάσταση Πελατών – Προμηθευτών.
- Από το διασταυρωτικό έλεγχο των Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Πελατών – Προμηθευτών δεν προκύπτουν στοιχεία αγορών εκ μέρους του ελεγχόμενου (δεν δηλώθηκε ως πελάτης από άλλους επιτηδευματίες) πλην της χρήσεως 2006 όπου δηλώθηκε ως πελάτης από την ΑΕ για δαπάνες κινητής τηλεφωνίας ύψους 1.682,42€.
- Δεν έχει απασχολήσει ποτέ εργατοϋπαλληλικό προσωπικό.
- Μετά το πέρας των παράνομων ενεργειών του έσπευσε να εξαφανιστεί και δεν κατέστη δυνατόν να βρεθεί από το ΣΔΟΕ Αττικής, ενώ είχε δηλώσει και πλαστή διεύθυνση κατοικίας Περιστερί στην οποία όπως διαπιστώθηκε ήταν παντελώς άγνωστος.
- Οι λήπτριες επιχειρήσεις των κατασχεθέντων από το ΣΔΟΕ Αττικής στοιχείων, «.....» αποδέχθηκαν την εικονικότητα των στοιχείων (Τ –ΔΑ) που έλαβαν από τον και

υπέβαλαν τις αντίστοιχες δηλώσεις λήψης μη νομίμων τιμολογίων βάσει των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 12 του ν.3888/2010.

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ λαμβάνοντας υπ όψη τις διαπιστώσεις του ελέγχου της Δ.Ο.Υ έκρινε ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα κατά τη χρήση 2006, από την επιχείρηση «....», ΑΦΜ , αξίας 10.443,20 ευρώ είναι εικονικά στο σύνολό τους και ως εκ τούτου κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το με αριθμ 3712 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν.4174/2013 με συνημμένη την υπ αριθμ. 450/2016 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου.

Επειδή, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ το υπ' αριθμ. /16.2.2016 υπόμνημά της στο οποίο αναφέρει τα ακόλουθα:

Α) Οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και υπαρκτές και έγιναν μεταξύ της ατομικής επιχείρησης που διατηρούσε και του προμηθευτή της «.....» ΑΦΜ και τα εμπορεύματα τα πουλούσε στο κατάστημα που διατηρούσε.

Β) Λόγω άσχημης οικονομικής κατάστασης έχει κηρύξει πτώχευση που δημοσιεύθηκε στις 23.6.2015.

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ δέχθηκε τους ως άνω προβαλλόμενους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας και έκρινε ότι τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από τον έν λόγω προμηθευτή της είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή τόσο η από 22-02-2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ όσο και το υπ' αριθμ. δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ (μη συνημμένη την από 19.1.2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ίδιας Δ.Ο.Υ) αιτιολογούν στο σώμα τους, πλήρως και εμπεριστατωμένως με στοιχεία και διατάξεις, τα πορίσματα του ελέγχου. Συγκεκριμένα ο έλεγχος έλαβε υπόψιν του το ως άνω δελτίο πληροφοριών το οποίο έκρινε ότι η επιχείρηση «.....», ΑΦΜ υπήρξε κατ' επανάληψη εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων και όλες οι πωλήσεις εμπορευμάτων που πραγματοποίησε κατά τις φορολογικές περιόδους από το 2006 έως 2008 είναι εικονικές, επιπλέον προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις στην προσφεύγουσα, από τις οποίες διαπιστώθηκε η εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη των επίμαχων τιμολογίων.

Επειδή βάσει των προαναφερομένων ο λήπτης βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της. Στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει ότι πραγματοποιήθηκαν οι εν λόγω συναλλαγές όπως εμφανίζονται, με τον φερόμενο ως εκδότη των τιμολογίων- δελτίων αποστολής, ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί αυτής είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 22-02-2016 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ 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 αριθμ. πρωτ./29.3.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της , ΑΦΜ

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

Διαχειριστική Περίοδος 01-01-2006 / 31-12- 2006

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ 3 του Ν 4337/15 συνολικό ποσό: **2.089,00ευρώ (10.443,20€ X 20%)**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).