



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα,

24-06-2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2348

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604518

ΦΑΞ : 213 1604567

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **25.2.16** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ κατοίκου οδός, κατά του υπ' αριθμ. (taxiς) Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Εφαρμογής διατάξεων ΠΔ186/92.(ΚΒΣ) άρθρου

7 παρ 3 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 - 31/12/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τον με αριθμ. (taxis) Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Εφαρμογής διατάξεων ΠΔ186/92(ΚΒΣ) άρθρου 7 παρ 3 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 - 31/12/2003 του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20.01.2016 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 ημερομηνία κατάθεσης **25.2.2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθμ. (**taxis**) οριστικό προσδιορισμό προστίμου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 7.532,80 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ 3 περ. β του Ν 4337/2015.

Η παράβαση αφορά τη λήψη, από τον προσφεύγοντα, έξι (6) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ), από την εταιρεία, ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 37.664,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1,18§§2,5,9 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

Συγκεκριμένα τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία είναι τα παρακάτω:

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΑ- ΤΙΜ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΞΙΑ €	ΦΠΑ €
1	34	12.06.2003	10.400,00	1.872,00
2	317	29.09.2003	15.700,00	2.826,00
3	444	13.11.2003	2.889,00	520,02
4	453	01.12.2003	2.920,00	525,60
5	456	02.12.2003	2.911,00	524,00
6	457	03.12.2003	2.844,00	511,90
ΣΥΝΟΛΟ			37.664,00	6.779,52

Ο ως άνω Οριστικός προσδιορισμός προστίμου ΚΒΣ εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 20.01.2016 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) του υπαλλήλου της ως άνω ΔΟΥ

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι αιτιάσεις της Φορολογικής αρχής σε σχέση τόσο με την φερόμενη πλαστότητα των επίδικων φορολογικών στοιχείων όσο και με την εικονικότητα τους ως προς το πρόσωπο του εκδότη απέχουν από την πραγματικότητα διότι στηρίζονται αποκλειστικά και μόνο σε αυθαίρετα συμπεράσματα τα οποία δεν δύνανται να θεμελιώσουν οποιαδήποτε ευθύνη ή συμμετοχή του στη φερόμενη αυτή πλαστότητα και εικονικότητα.
- Αγνοώντας όλα όσα η Φορολογική Αρχή αποδίδει σε αυτόν συναλλάχθηκε με την επιχείρηση κανονικά καταβάλλοντας κάθε φορά τα χρηματικά ποσά που αντιστοιχούσαν στην αξία των παρεχομένων υπηρεσιών, χωρίς καμία πρόθεση φοροδιαφυγής, γι αυτό άλλωστε και καταχώρησε τα εν λόγω στοιχεία εμπρόθεσμα και νομότυπα στο βιβλίο εσόδων εξόδων, δήλωσε τον αντισυμβαλλόμενο ως προμηθευτή και την αξία των επίδικων συναλλαγών στις Συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών της χρήσης 2003, υπέβαλε δήλωση και απέδωσε το φόρο μισθωτών υπηρεσιών καθώς και τον παρακρατηθέντα φόρο εργολάβων, πεπεισμένος ότι λειτουργούσε σύννομα.
- Από τα πραγματικά περιστατικά αποδεικνύεται ότι συναλλαγή με την ως άνω εταιρεία είναι πραγματική .
- Από τις καταθέσεις των μαρτύρων α) του πολιτικού μηχανικού, με την ιδιότητα του επιβλέποντος μηχανικού του επίδικου έργου και β), συνταξιούχου, μη την ιδιότητα του ελεγκτή εφοριακού υπαλλήλου, τις οποίες προσκομίζει και επικαλείται αποδεικνύεται πέραν κάθε αμφιβολίας η αλήθεια των ισχυρισμών του καθώς προκύπτουν όλα εκείνα τα στοιχεία που θεμελιώνουν την άγνοια του σχετικά με την φερόμενη πλαστότητα και εικονικότητα των επίδικων παραστατικών και την εξ' αιτίας αυτής έλλειψη δόλου (καλή πίστη) στο πρόσωπο του σχετικά με την αποδοχή πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και σχετικά με την διαμφισβήτηση ύπαρξης και εκτέλεσης των επίδικων συναλλαγών, όπως άλλωστε συνομολογείται και από τον φορολογικό έλεγχο.
- Με την υπ αριθμ. απόφαση του τριμελές πλημμελειοδικείουκηρύχθηκε αθώως των αποδιδόμενων σε αυτών κατηγοριών.

Σύντομο ιστορικό

Με την με αριθμό Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου/ Τμήμα Α' Μονομελές, το οποίο συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 8 Ιανουαρίου 2015, για να δικάσει την από προσφυγή της επιχείρησης «..... - Α.Φ.Μ.», με την οποία ζητούνταν η ακύρωση της με αριθμό Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (άρθρου 5 του Ν. 2523/1997), για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003, του προϊσταμένου της 'ΔΟ.Υ., με την οποία επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος επτά πρόστιμα, τα έξι πρώτα, συνολικού ποσού τριάντα επτά χιλιάδων εξακοσίων εξήντα τεσσάρων (37.664,00) ευρώ, και το έβδομο, ποσού πεντακοσίων ογδόντα έξι (586), έκανε δεκτή την προσφυγή και ακύρωσε εν μέρει την παραπάνω

πράξη προστίμου. Συγκεκριμένα το Δικάσαν Δικαστήριο ακύρωσε την υπ' αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 2003, κατά το μέρος που με αυτήν επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος έξι πρόστιμα για την αποδιδόμενη παράβαση της λήψης έξι τιμολογίων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 37.664,00 ευρώ εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη και ανέπεμψε την υπόθεση, κατά το ακυρωθέν μέρος αυτής, στη διοίκηση, προκειμένου τα αρμόδια όργανα της να ενεργήσουν τα νόμιμα, ήτοι κλήση του προσφεύγοντα σε προηγούμενη ακρόαση.

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε από την καθ' ης φορολογική αρχή η με αριθμόΕντολή ελέγχου επανάληψης διαδικασίας στην τέως επιχείρηση του προσφεύγοντος και ήδη συνταξιούχου «.....».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 3 του Ν. 2523/97 «Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτοτύπου ή αντιτύπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ιδίου στοιχείου.

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 ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ ΦΑΕέκρινε τα έξι (6) ΤΠΥ τα οποία εκδόθηκαν από την : α) εικονικά ως προς τον συναλλασσόμενο – εκδότη με υπαρκτή συναλλαγή διότι δεν είχε την δυνατότητα εκτέλεσης του έργου που περιγράφεται για τους λόγους που αναλυτικά απαριθμούνται στην από 19.07.2006 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ και κυρίως λόγω έλλειψης εγκαταστάσεων και μηχανολογικού εξοπλισμού, και εξειδικευμένου τεχνικού προσωπικού εκτέλεσης του έργου και β) πλαστά ως ουδέποτε θεωρηθέντα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ

Επειδή η από 20.01.2016 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ αιτιολογεί στο σώμα της, πλήρως και εμπειριστατωμένως με στοιχεία και διατάξεις, τα πορίσματα του ελέγχου. Συγκεκριμένα ο έλεγχος έλαβε υπόψιν του το πόρισμα της ΔΟΥ, η οποία έκρινε ότι η εταιρεία «.....» νυν «.....», ΑΦΜδεν είχε τη δυνατότητα εκτέλεσης του έργου για το οποίο εκδόθηκαν τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία, αλλά επιπλέον προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις στον προσφεύγοντα, από τις οποίες διαπιστώθηκε η πλαστότητα και η εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη των επίμαχων τιμολογίων.

Επειδή σύμφωνα με την από 16.11.2007 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ, το Τ.Π.Υ ν. συνολικής αξίας 18.526,00 (>15.000), δεν εξοφλήθη μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή δίγραμμης επιταγής.

Επειδή το Τριμελές Πλημμελειοδικείο Βόλου με την αριθμ. απόφασή του έκρινε τον προσφεύγοντα αθώο του ότι αποδέχθηκε από την εταιρεία «.....» νυν «.....», ΑΦΜ, εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999), μόνο οι αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων αποτελούν δεδικασμένο στα πλαίσια της διοικητικής δίκης ως προς την ενοχή του δράστη. Κατά συνέπεια, το διοικητικό δικαστήριο, κρίνοντας επί της διοικητικής παράβασης, πολλώ μάλλον η φορολογική διοίκηση κατά το στάδιο της επιβολής προστίμων του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, δεν

δεσμεύονται από τυχόν προηγηθείσα αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου (σχετ. 2168/2003 ΣτΕ). Ως εκ τούτου, στην προκειμένη περίπτωση, η με αριθμ. επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα αθωωτική απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείουδεν δεσμεύει τη Δ.Ο.Υ. η οποία ορθώς εξέδωσε τον προσβαλλόμενο οριστικό προσδιορισμό προστίμου ΚΒΣ συνεκτιμώντας όλα τα στοιχεία που είχε στη διάθεση της.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 20.01.2016 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη (..... (taxis), 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. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3περ. δ ν.4337/15: **7.532,80** (37.664,00X 20%)

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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).